



HOUSE OF COMMONS
CANADA

ACCRUAL BUDGETING AND APPROPRIATIONS IN THE FEDERAL GOVERNMENT

Report of the Standing Committee on Government Operations and Estimates

Hon. Diane Marleau, M.P.
Chair

DECEMBER 2006

CA1
XC 60
-2006
A11

3 1761 11970754 5



The Speaker of the House hereby grants permission to reproduce this document, in whole or in part for use in schools and for other purposes such as private study, research, criticism, review or newspaper summary. Any commercial or other use or reproduction of this publication requires the express prior written authorization of the Speaker of the House of Commons.

If this document contains excerpts or the full text of briefs presented to the Committee, permission to reproduce these briefs, in whole or in part, must be obtained from their authors.

Also available on the Parliamentary Internet Parlementaire: <http://www.parl.gc.ca>

Available from Communication Canada — Publishing, Ottawa, Canada K1A 0S9

ACCRUAL BUDGETING AND APPROPRIATIONS IN THE FEDERAL GOVERNMENT

Report of the Standing Committee on Government Operations and Estimates

Hon. Diane Marleau, M.P.
Chair

DECEMBER 2006



STANDING COMMITTEE ON GOVERNMENT OPERATIONS AND ESTIMATES

CHAIR

Hon Diane Marleau, M.P.

Sudbury, Ontario

VICE-CHAIRS

Daryl Kramp, M.P.

Prince Edward—Hastings, Ontario

Peggy Nash, M.P.

Parkdale—High Park, Ontario

MEMBERS

Harold Albrecht, M.P.

Kitchener—Conestoga, Ontario

Omar Alghabra, M.P.

Mississauga—Erindale, Ontario

Hon Navdeep Bains, M.P.

Mississauga—Brampton South, Ontario

Raymond Bonin, M.P.

Nickel Belt, Ontario

James Moore, M.P.

Port Moody—Westwood—Port Coquitlam,
British Columbia

Richard Nadeau, M.P.

Gatineau, Quebec

Pierre Poilievre, M.P.

Nepean—Carleton, Ontario

Louise Thibault, M.P.

Rimouski-Neigette—Témiscouata—Les
Basques, Quebec

Chris Warkentin M.P.

Peace River, Alberta

OTHER MEMBERS WHO PARTICIPATED

Colleen Beaumier, M.P.

Brampton West, Ontario

Steven Blaney, M.P.

Lévis—Bellechasse, Quebec

Bill Casey, M.P.

Cumberland—Colchester—Musquodoboit
Valley, Nova Scotia

Jean-Yves Laforest, M.P.

Saint-Maurice—Champlain, Quebec

Colin Mayes, M.P.

Okanagan—Shuswap, British Columbia

Mike Wallace, M.P.

Burlington, Ontario

Lynne Yelich, M.P.

Blackstrap, Saskatchewan

CLERK OF THE COMMITTEE

Bibiane Ouellette

PARLIAMENTARY INFORMATION AND RESEARCH SERVICE

Library of Parliament

Guy Beaumier

Philippe Le Goff

CHAIR

Deputy Chair

VICE-CHAIR

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

Members

MEMBERS OF THE COMMITTEE

Deputy Chair

PARLIAMENTARY INFORMATION AND RESEARCH SERVICE

Library of Parliament
Ottawa

THE STANDING COMMITTEE ON GOVERNMENT OPERATIONS AND ESTIMATES

has the honour to present its

SIXTH REPORT

Pursuant to its mandate under Standing Order 108(2), the Committee has studied accrual budgeting and appropriations in the federal government. After hearing evidence the Committee agreed to report to the House as follows:

TABLE OF CONTENTS

CHAPTER ONE — INTRODUCTION	1
CHAPTER TWO — OVERVIEW	3
A) Historical Perspective	3
B) Types of Accrual Bases	4
C) Accounting Standards and Principles in the Public Sector	5
D) The Benefits of Accrual Budgeting	5
E) Some Concerns	8
CHAPTER THREE — BETTER COST INFORMATION FOR BETTER RESOURCE MANAGEMENT: REGARDING TANGIBLE CAPITAL ASSETS	11
A) Capital assets: The example of the acquisition of leased office space	11
B) A typical example	12
C) Better management of government assets	13
CHAPTER FOUR — PUBLIC SECTOR ACCOUNTING CHALLENGES: LONG-TERM ASSETS AND LIABILITIES	15
A) Long-term assets and liabilities	15
1. Public infrastructure	15
2. Heritage assets	17
3. Military goods and equipment	17
4. Other Departments and Organizations	18
5. Environmental liabilities	19
CHAPTER FIVE — OPTIONS	21
A) The Price Waterhouse Cooper Study	21
B) The Preferred Option for Accrual Accounting	22
C) Parliamentary Control	22

D) Multi-Year Appropriations	29
CHAPTER SIX — IMPLEMENTATION: STRONG LEADERSHIP FOR INTRODUCING BETTER TOOLS FOR DECISION-MAKING	33
A) Statement of the government's intention	33
B) Project Implementation Office	33
C) Human resources and training	35
D) Financial systems and resources	36
E) Timeframes and follow-up	37
F) User-friendliness of reports presented to Parliament.....	37
CONCLUSIONS.....	38
LIST OF RECOMMENDATIONS.....	39
APPENDIX A: LIST OF WITNESSES	41
APPENDIX B: LIST OF BRIEFS	43
MINUTES OF PROCEEDINGS.....	45

CHAPTER ONE — INTRODUCTION

The House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates was established to examine government spending, either directly through the Estimates documents or indirectly through the examination of government operations. The Committee's review of government spending and operations is fundamental to holding the government to account on how public funds are spent. To this end, ministers and their senior officials are called to appear before the Committee to answer questions on spending for which they are responsible. Therefore, the Committee has developed a particular interest in, and knowledge of, issues of government accountability in relation to financial management.

In order for the Committee, to properly assess government spending plans it is important that information on policy intentions and on the formulation and implementation of programs be clear and transparent. To achieve this transparency, budget and estimate documents must fully disclose all relevant information in a timely and systematic manner. A key element in achieving transparency in government finances is the accounting basis selected for reporting and budgeting exercises. Traditionally, the government has used a cash based accounting system. In recent years the Canadian government as well as other governments (both provincial and foreign) have moved towards the implementation of accrual based accounting systems.

Past Canadian governments have committed themselves to change over to an accrual based accounting system for government financial activities. During its regular review of the estimates in the spring of 2006, the Committee heard from the Auditor General that there has been a "... continued lack of progress in implementing accrual-based budgeting and appropriations"¹. She emphasized that this inaction has "impeded departments' integration of accrual-based financial information into their regular decision making"². At the time she observed that:

The government has responded by studying this issue since 1998 without ever establishing a clear position as to what direction it will take. After having studied this issue for eight years, it is, in our opinion, time for the government to take a position on this matter. The Public Accounts Committee has recently urged the government to implement accrual-based budgeting and appropriations. The support of your Committee would help reinforce for the government that parliamentarians have an interest in seeing this matter resolved³.

¹ House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates, Meeting No. 9, Evidence, Tuesday, 13 June 2006.

² Ibid.

³ Ibid.

She also reminded the Committee that:

The lack of progress in resolving this important issue and the weaknesses in internal controls are the chief reasons for the unsatisfactory progress in improving financial information in departments and agencies. I believe that this lack of progress also contributed to the choice of the less cost-effective option noted in paragraphs 7.24 and 7.25 of chapter 7 on the acquisition of leased office space which we discussed with this committee at its meeting on June 8⁴.

In view of these comments, the House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates felt that it needed to take action on the matter of introducing accrual accounting in government appropriations. Subsequently, it recommended in its Third Report:

That the Committee's fall agenda be set aside to extensively study the implementation of accrual accounting with view to make a recommendation to the House of Commons prior to December 2006.⁵

The Committee began its hearings on accrual accounting in September 2006 in the hope of providing some guidance to the government in resolving the remaining obstacles to the implementation of accrual based budgeting. The results of the Committee's work are presented in this report.

⁴ Ibid.

⁵House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates, Report 3 — Implementation of Accrual-Based Budgeting and Appropriations (Adopted by the Committee on 15 June 2006; Presented to the House on 21 June 2006).

CHAPTER TWO — OVERVIEW

The climate for improved transparency and accountability often occurs within a broader notion of better ethics in government. Central to improved accountability to Parliament is a greater transparency and adequacy of financial information. This can be achieved by using the most appropriate accounting system available.

A) Historical Perspective

Among most national governments an accrual based accounting system is seen as best meeting the need of greater transparency in reporting public sector financial transactions. As of 2004, a third of the member countries of the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) have adopted accrual accounting in reporting activities and a number of other countries have accepted it for specific transactions⁶. In particular, many countries, including Canada, have introduced, accrual based accounting measure in reporting government financial activities — **accrual reporting**.

However, there is less consensus regarding the adoption of **accrual budgeting** — the introduction of accrual accounting in the publication of government budgets and estimates. Among the major industrial countries, there appears to be a wide divergence of views on the desirability of introducing accrual based budgeting systems. Only three OECD member countries in 2004 had adopted accruals for specific transactions in their budget exercises. Nationally, all provinces and territories have introduced some form of accrual accounting in their finances. Two, the Provinces of Ontario and British Columbia have introduced full accrual accounting in their accounts.

In the 1996 Federal Budget Plan, the Canadian government announced its intentions to move to full accrual accounting for budgeting and accounting purposes. Implementation followed such that the 2002-2003 financial statements in Public Accounts and the 2003 Budget were prepared on a base of full accrual accounting.⁷ According to officials of the Treasury Board Secretariat (TBS), accrual accounting was also implemented to support decisions requiring cabinet-level decisions. Estimates, appropriations and most departmental plans and reports remain on a near-cash basis.⁸

⁶ Jon Blondal, 2004, Issues in Accrual Budgeting, OECD Journal on Budgeting, vol. 4, no. 1, p. 103-119.

⁷ Treasury Board Secretariat, Accrual Accounting for Budgeting and Appropriations, Brief presented to the House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates, September 2006.

⁸ As of 1 April 2001, all departments and agencies had successfully implemented new financial systems capable of handling accrual financial information for the preparation of summary and reporting financial statements. Report of the Auditor General, December 2002, Chapter 5, p. 1.

Although Canada has committed itself to adopting an accrual budgeting system, it has yet to introduce one. In fact Canada has repeatedly delayed the introduction of accrual budgeting in spite of urgings by the Office of the Auditor General and the House of Commons Standing Committee on Public Accounts to expedite the implementation of an accrual budgeting system⁹.

B) Types of Accrual Bases

While the debate centres on the choice between introducing accrual based budgeting versus retaining cash based budgeting, there are in fact a range of options involving a mix of cash and accrual accounting systems for public sector finances. **Cash accounting** essentially reports cash transactions when cash is received or paid out by an organization. Therefore, financial statement items such as amounts owed to or by the government or other non-cash items are not recorded. At the other extreme, **full accrual accounting** recognizes transactions when they have been earned or incurred rather than when cash comes in or out.

In between these two systems are hybrids like **modified cash accounting** that allows year-end adjustments to recognizing some non-cash items such as accounts receivable and payable. Alternatively, **modified accrual** follows full accrual principles with one significant departure: it does not recognize capital assets on the statement of financial position. Instead these assets are recognized fully as expenditures when bought.

Currently, the federal government employs different accounting bases for different levels of administration. The table below provides an outline of the different bases of accounting and their use.

Table 1

CURRENT STATUS OF ACCRUAL ACCOUNTING IN GOVERNMENT		
	Government-wide	Departmental
BUDGETING PURPOSES		
Federal Budget	Accrual	—
Departmental Budget/Estimates	Near-Cash	Near-Cash
Appropriations	Near-Cash	Near-Cash
REPORTING PURPOSES		
Summary Financial Statements	Accrual	—
Departmental Financial Statements (unaudited)	—	Accrual
Departmental Performance Reports	—	Near-Cash

SOURCE: Office of the Auditor General, Overview of Accrual-Based Budgeting and Appropriations, Briefing to the House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates, 26 September 2006.

⁹ See: Reports of the Auditor General for the years 2002 (Chapter 5), 2004 (Chapter 6), and 2005 (Chapter 8). The HCSC on Public Accounts has made numerous recommendations to the Government urging it to implement an accrual budgeting system. For a partial list of the Public Accounts Committee's recommendations see the Report of the Auditor General, February 2005, Appendix C.

C) Accounting Standards and Principles in the Public Sector

In the public sector, the basic principles of responsibility and accountability demand that governments provide credible financial information to Parliament and the public. In order for Parliament and the public to perceive this financial information as credible, they must have confidence that it conforms to generally recognized and accepted standards and principles developed by an agency not subject to any political or economic pressure.

Accounting standards specify how transactions and other events are to be recognized, measured, presented and disclosed in government financial statements. In Canada, the authoritative accounting standards for financial accounting and reporting, developed through an organized standard-setting process, are those issued by a recognized standard-setting body: **the Public Sector Accounting Board (PSAB)**.¹⁰

Accounting standards are the primary source of generally accepted accounting principles (GAAP). The CICA Public Sector Accounting (PSA) Handbook contains accounting standards applicable to federal, provincial, territorial and local governments. It also requires that certain public sector organizations follow the CICA Handbook—Accounting unless otherwise directed to specific accounting standards of the PSA Handbook. It should be noted that generally-accepted accounting standards are constantly evolving as they adapt to social and economic conditions. It is important to remember that the senior levels of government in Canada are sovereign and therefore cannot be forced to conform entirely to the CICA's accounting standards. In practice, however, there is a high degree of conformity to the standards.

D) The Benefits of Accrual Budgeting

The change from cash accounting to accrual accounting in the budget process is expected to yield several benefits including improved efficiency, greater transparency, improved financial management, and better accountability. However, accrual budgeting is not universally accepted. The adoption of accrual budgeting is controversial and has been subject to a long standing debate in the public sector accounting literature.¹¹ The many actors interested in governmental accounting have different points of view on the desirability of implementing accrual budgeting in public sector finances. International organizations have been active in promoting the adoption of the accrual basis for governmental accounting. Also supporting a move to accrual accounting have been management consultants, and key public sector reformers. However, all of the witnesses appearing before the Committee acknowledged that the benefits of introducing accrual accounting in the budgeting

¹⁰ The PSAB consists of one Chair and a maximum of 11 members recruited by the Board to serve in an individual capacity, and not as a representative of a government or organization.

¹¹ Jon Blondal, 2004, Issues in Accrual Budgeting, OECD Journal on Budgeting, vol. 4, no. 1, p. 105-107.

and appropriations activities of the government is likely to yield benefits that exceed the costs associated with such an action. In her briefing material presented to the Committee, the Auditor General identified the following advantages of introducing full accrual accounting in government finances.¹²

1. Reflects full scope and size of government's:
 - resources (all financial and non-financial assets)
 - obligations (all liabilities)
 - costs (resources consumed)
2. Greater focus on consumption of resources
3. Better link of the results to the resources used to achieve them
4. Fuller information available to government for improved decision making
 - more focus on assets (maintenance requirements, replacement policies, buy vs. lease)
 - more attention to managing liabilities
 - more focus on full cost of programs and services

The Auditor General clearly stated her view of the benefits of introducing accrual accounting when she noted that:

While we recognized in our financial information chapter that a department's cash requirements and cash flow management will continue to be important information for Parliament, we concluded that Parliament would be better served if it also received information in the estimates and appropriations based on accrual accounting. Such an approach would make the process more consistent with the one used in the government's financial reporting of results.

Mr. Ronald Salole (Vice-President, Standards, Canadian Institute of Chartered Accountants) also preferred that the government introduce accrual accounting into all of its financial records. He reminded the Committee that accrual accounting is:

reporting and it is historical. It is not looking forward necessarily. It's telling it the way it is — not the way people want it to be or the way people like it to be, but the way it is.

He preferred the use of an accrual based system of accounting because:

The accrual basis of accounting is the best way we've developed, internationally, globally, to be able to do that. It portrays a picture and says here are the transactions and events that occurred in this particular period. Here's the balance sheet, the statement of the financial position. It tells you what its assets and its liabilities are, and it tells you what the changes in those assets and liabilities are. We focus on setting standards for that,

¹² Office of the Auditor General, Overview of Accrual-Based Budgeting and Appropriations, Briefing to the House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates, 26 September 2006.

because we can come up with some rigid, well-based, well-grounded principles, and we reason from them.

He also noted that:

... research shows that financial reports prepared on the accrual basis of accounting, historically, also happen to be the best predictors of what is likely to happen in the future.

Mr. Bruce Bennett, Acting Controller for the Government of Ontario appeared before the Committee to relay Ontario's experience in implementing accrual accounting in appropriations. While he pointed out numerous hurdles that they had to overcome he believes that it was a positive experience. Among a number of benefits arising out of the experience he pointed out that accrual accounting offers:

A better measurement of program expenditure is the most fundamental one, and there is an improved basis for year-over-year comparisons of program expenditures. In other words, the timing of when actual cash payments went out is not as relevant as when the actual expense was incurred or consumed.

It provides a more comprehensive base for legislative and management control of the provincial expenditures ... it really eliminates the confusion from maintaining a different basis of accounting for estimates than was used for the province's summary financial statements and budget.

Mr. Arn van Iersel, the Acting Auditor General of British Columbia also presented a long list of costs and challenges that the Province of British Columbia experienced when the government introduced accrual accounting practices. However, he explained that the decision to go forward was not taken without anticipation of realizing some benefits. On the basis of his experience he believes that accrual accounting enhances transparency and accountability with the estimates and the public accounts on the same basis." He also believes that accrual accounting improves the management of government resources.

We also believe it improves the management or stewardship of resources, capital assets being one of them. In the previous system, where capital assets were expensed, this led to a desire in some cases to buy those assets strictly subject to appropriation room at the end of the year — and then you sort of bought them and forgot about them.

That isn't happening in B.C. now. You purchase assets, but you have to know that whatever the amortization period is, this is a cost that will carry on into your future budgets. If you have significant asset acquisitions, of course, this infringes on other operating costs. So we think it makes people more responsive and more accountable for capital in other resources.

E) Some Concerns

While the witnesses appearing during the Committee's study were generally supportive of introducing accrual accounting in government, the Committee is aware that there are concerns about the process. Having the entire government adopt full accrual accounting is complex and costly. The witnesses from the governments of Ontario and British Columbia were very clear in relaying to the Committee the numerous hurdles and challenges that need to be overcome in order to successfully introduce accrual accounting into government. In addition the Committee reviewed a study commissioned by the Treasury Board Secretariat that considered in detail the issues and problems that the federal government would face in implementing accrual accounting. Undoubtedly the preparation of additional financial statements and the inclusion of new items in the budget and appropriations documents will necessitate additional operating expenses in their preparation that are not incurred in the current system. However, these additional costs will be offset by the elimination of the significant costs that are currently incurred when the government attempts to reconcile its cash accounting items with its accrual accounting statements at the end of each fiscal period. Furthermore the ongoing benefits of greater transparency in government financial documents will lead to additional savings through more accurate effective decision-making by departments.

The Committee found that most of the issues and problems that are cited against the introduction of accrual accounting involve technical accounting matters that on the whole have been solved by accountants in one jurisdiction or another. In particular there are problems involved in valuating heritage and military assets and in valuating environmental and social liabilities. Clearly, these technical accounting problems are not common to the private sector where accrual accounting has long been practiced. The essential problem is that there are unique assets and liabilities in the public sector for which there exist no set rules to guide officials tasked with preparing government financial documents and statements. This lack of guidance could result in inappropriate treatment of assets and liabilities which in turn could have an impact on fiscal policy. Where programs yield future cash flow, accrual budgeting would move cost recognition forward, and so contribute to the evaluation of the sustainability of fiscal policy. On the other hand, where activity involves capital assets, accrual budgeting delays the recording of costs by spreading them over the useful life of the assets, and this could undermine fiscal policy.

The fact that certain assets and liabilities may accrue in one period but be expensed or amortized in another also creates concerns. Accrual based accounting recognizes those events which raise the prospect of granting multi-year appropriations or of acquiring assets with an amortization period that goes well beyond a parliamentary mandate. Such a prospect worries many people concerned about budget discipline.

Finally, if the federal government were to adopt full accrual accounting, it would require a complete reworking of the content of the budget reports presented

to Parliament. The budget documents would be remodeled to take account of the government's financial performance and the state of its finances and cash flow.

The Committee discussed all of these concerns with the various witnesses and its views are expressed in subsequent chapters.

After examining the evidence it received on the benefits and concerns about introducing accrual accounting in government finances, the Committee concluded that the benefits and advantages of operating under a full accrual accounting system outweigh the concerns expressed by the critics. The Committee therefore recommends:

RECOMMENDATION 1

That the Government of Canada adopt full accrual accounting for budgeting and appropriations.

CHAPTER THREE — BETTER COST INFORMATION FOR BETTER RESOURCE MANAGEMENT: REGARDING TANGIBLE CAPITAL ASSETS

... the failure to use accrual information was a factor when departments chose the less cost-effective option for office accommodation.

, Sheila Fraser, Auditor General of Canada, Tuesday, September 26, 2006

The main advantage of full accrual accounting is that it makes it possible to measure an organization's performance by focusing primarily on assets, on the management of liabilities and on the full cost of programs and services. In short, accrual accounting encompasses all resources management, not only the availability of funds or the short-term cash flow balance. In a modified cash accounting method as the federal government uses, attention is focused almost exclusively on expenses. Amounts spent on capital assets are more or less written off and are no longer shown anywhere. With an accrual-based budgeting method they continue to appear in the accounts as a cash acquisition creates an asset that has value. It is this concept of value that is the very basis of the philosophy underlying accrual accounting.

The accrual accounting method has many other advantages, the most important being that it gives managers a more comprehensive picture of their program's financial performance. Thus, it offers a better tool for deciding how best to manage available resources. Full accrual accounting should make it easier for Parliament to hold the government responsible for managing its assets, for the total cost of its programs and for its capacity to respect its short- and long-term financial obligations.

A) Capital assets: The example of the acquisition of leased office space

The May 2006 report from the Office of the Auditor General, whose Chapter 7 on the acquisition of rented offices occasioned a meeting of the Committee, provided a telling example of the potential advantages of full accrual accounting when the federal government is deciding whether to lease or buy office space. According to the Office of the Auditor General, under the present accounting method, the government does not always choose the most economical solution for the accommodation needs of its departments and therefore the taxpayers' money is not always used in the best possible way. This is because decisions concerning the funding of capital assets are dependent on the availability of funds (parliamentary appropriations), which can be a major obstacle to the effective management of resources.

B) A typical example

Under a cash accounting method, the entire amount spent to acquire a real asset is listed as an expenditure during the fiscal year in which the transaction takes place. Besides not providing any information on the value of the government's capital assets or on the costs associated with using them in the delivery of services during subsequent years, the cash method introduces a negative bias with respect to capital expenditures and the government's acquisition of assets in the context of expenditure controls. Under this scenario the government will prefer to lease office space on a long-term basis rather than purchase it, so as to minimize its expenditures in the short term. This is often not the best solution.

On the other hand, under full accrual accounting, the government would no longer assign the entire cost of acquiring an asset to a single fiscal year if the asset's use extended over a number of years. Instead, the government would include this new acquisition in its portfolio of assets and spread out the costs of using and maintaining this asset (including amortization) as expenditures over subsequent fiscal years. Asset management would thus make greater use of concepts such as *useful life* or *life cycle*.

Consider the following fictitious case, presented to the Committee by the Office of the Auditor General on September 26, 2006, illustrates this situation:

On April 1, 2004, the government purchases a piece of equipment costing \$100,000. The equipment is expected to last for 10 years and to contribute to operations evenly over that period.

- Under the accrual accounting method, the government would record the \$100,000 cost as an asset in the 2004-2005 fiscal year in which it was purchased and then record \$10,000 of amortization expense for each year of its useful life, that is 10 years.
- Under the cash method of accounting, the government would have recorded, in the 2004-2005 fiscal year, the entire cost (\$100,000) as an expenditure for that year.

In addition, the accrual method continues to track the outstanding annual balance of the asset until it is sold or removed from service. The cash accounting method, however, would not have reported that any balance was remaining.

Table 2

PURCHASE OF EQUIPMENT COSTING \$100,000		
	March 31	
	2004-2005	2005-2006
Impact on operations	—	—
Cash accounting	(100 000 \$)	0
Accrual accounting	(10 000 \$)	(10 000 \$)
Impact on balance sheet (tangible capital assets)	—	—
Cash accounting	0	0
Accrual accounting	(90 000 \$)	(80 000 \$)

Source : Office of the Auditor General.

C) Better management of government assets

Given the evidence it heard, the Committee is of the opinion that accrual-based budgeting and appropriations at the departmental level may be a catalyst for wide-ranging reforms in government management. Adopting full accrual accounting could thus open new perspectives on investment decisions, accountability and the stewardship of government assets by:

- providing a context conducive to debates on maintaining, renewing, replacing and funding assets;
- establishing a common basis of measurement to assess the value of assets;
- providing a point of departure to evaluate the physical condition of infrastructures and other assets on a regular basis over the years;
- providing a better idea of the costs related to the delivery of services to the public that require the use of real property or other assets.

In addition, the Committee thinks that better information on real property and assets in general will allow the government to make better decisions in order to:

- dispose of surplus assets more quickly and at a better price in order to use the product to reduce public debt or invest in other government operations;

- better anticipate the normal deterioration process of real property and infrastructures in order to take the necessary measures to limit the future costs of maintaining, renewing or replacing them.

CHAPTER FOUR — PUBLIC SECTOR ACCOUNTING CHALLENGES: LONG-TERM ASSETS AND LIABILITIES

The adoption of full accrual budgeting by governments raises certain technical difficulties that do not exist in the private sector, where accrual accounting has long been in use.

The essential problem is that there are unique assets and liabilities in the public sector for which there exist no set rules to guide officials tasked with preparing government estimates documents and financial statements. This lack of guidance can result in the inappropriate treatment of assets and liabilities which in turn could have an impact on fiscal policy.

Before recommending the adoption of accrual-based budgeting and appropriations, the Committee wanted to clarify the situation with experts in the field. The aim was to ensure that the difficulties encountered in the public sector were not insurmountable obstacles that would turn the proposed accounting reform into a nightmare for the government and end in failure.

A) Long-term assets and liabilities

During its hearings, the Committee focused its efforts on the difficulties associated with infrastructure, heritage and military goods and equipment and with environmental liabilities.

1. Public infrastructure

First, the inherent difficulties in the valuation of infrastructure assets have led some Committee members to wonder whether the benefits of valuing them for accountability, management, and insurance purposes outweigh the potentially enormous valuation costs.

In countries that have adopted accrual-based accounting, there are different approaches to valuing infrastructure assets of governments, each with potentially different impacts on the ultimate value of the assets. For instance, in New Zealand, highways are recorded at depreciated replacement cost based on the estimated present cost of constructing the existing asset. The land on which roads are constructed is valued using an opportunity cost based on adjacent use. In the United Kingdom, road networks are valued on the basis of current replacement cost depreciated to reflect the overall condition of the network. In Sweden, roads and railways are recognized at acquisition value minus depreciation. Another approach is

to use historic cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses as the benchmark.

Basically, the different valuation bases are related to the question of capital maintenance and this is important in designing the appropriate accrual budgeting system. Moreover, according to the accounting literature, choosing a current cost accounting base might be helpful in maintaining the operating capability of infrastructure.

Along with these rather technical considerations, the issue of preserving assets and the "infrastructure deficit" quickly became an important concern of the Committee. It is generally recognized that Canada faces a major "infrastructure deficit" in terms of infrastructure maintenance and upgrading that many compare to a "national debt." As a portion of these infrastructures belong to the federal government, the deficit associated with it could well show up on the government's balance sheet.

However, according to Ronald Salole, while financial statements prepared using the accrual basis of accounting very clearly describe the transactions and events that occurred in a particular period, they are not as clear when accounting for what has not yet been spent on maintaining the asset. Currently, accrual accounting aims primarily at providing information about historical costs and actual transactions, rather than fair market values.

Given the potentially astronomical costs of the different liabilities that the government might be called upon to cover, in addition to those relating to infrastructures, the Committee then explored the need to report or refer to certain liabilities in the government's books, and the validity of considering the infrastructure deficit as a liability. According to the CICA definition, a liability becomes an actual liability when a future economic benefit is going to be lost and there is no way of avoiding it or there is a constructive liability (an amount allocated to settle a specific debt).

In this regard, the Committee understood that items that may be considered long-term liabilities and to which the government has not made a commitment should be accounted for in a manner that allows for an objective statement of the value of the obligation. This might take the form of a note to the financial statements and not necessarily as an item in the financial statements.

Today it might be the infrastructure deficit. Why wouldn't somebody down the road come up and say there's an education deficit, we have a liability, we have to put it up there? Or some other deficit somewhere else. Those things do not, the way we think in standards setting, meet the definition we have for a liability.¹³

¹³ Ronald Salole, hearings of the House of Commons Standing Committee on Government Operations and Estimates, Thursday, October 5, 2006.

2. Heritage assets

The Committee also looked into accounting for heritage assets, that is just as problematic as infrastructure because of the numerous practical difficulties in setting a value on a country's cultural, historical or environmental assets.

No one disagrees that these are national assets and as such should appear in the government's financial statements. Furthermore, it is usually agreed that these assets are not generally subject to a depreciation allowance (with the possible exception of buildings). In New Zealand, they are listed as government "Property, Plant, and Equipment" and are accompanied by additional explanations in the supplementary information to the financial statements. They are valued on a "modified historic cost basis" (historical cost adjusted for revaluations). In the United Kingdom, a value must be set on what is referred to as operational heritage assets (heritage assets that continue to provide services to the country). This valuation is set at the lower of replacement cost and recoverable amount (the higher of net realizable value and value in use). For a number of other assets, described as non-operational heritage assets (including museum and gallery collections, archaeological sites, burial mounds, ruins, monuments and statues), there is no requirement to enter a value in the government financial statements. However, if there is a market in assets of that type, then they may be valued in government financial statements at the lower of depreciated replacement cost and net realizable value.

According to Ronald Salole, from the Canadian Institute of Chartered Accountants, the accounting treatment of heritage assets is an issue that has not yet been totally resolved and that illustrates very clearly the limitations of financial reporting. Accounting for heritage assets, in addition to being costly, is likely to overburden the financial statements. Despite the experiences of other countries, and at a time when the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) is looking into the relevance of entering heritage assets in accounts at their fair market value, the major trend is to deal with them outside of the financial statements. The Committee shares this view and recommends:

RECOMMENDATION 2

That the Government of Canada include a note in the financial statements and in the estimates documents on its infrastructure and heritage asset liabilities.

3. Military goods and equipment

Another issue involves the accounting treatment of military assets used in war. The difficulty lies mainly with equipment and munitions, rather than with bases, naval facilities or airfields as the later can be valued in the same way as other government land and buildings. The problem in accounting for military assets is

determining whether the items are to be considered assets that can be amortized over several years or as an annual expense because the economic nature of military items changes when the country goes to war. In peacetime, military equipment and munitions can be considered assets in the government's balance sheet, subject to some form of depreciation. In wartime, however, they can be used and destroyed very quickly. In New Zealand, they are considered special equipment and recorded as assets in the government's balance sheet. In the United Kingdom, they are considered capital expenses, and their value is amortized over time.

Despite these differences, military equipment, like other assets, can be recorded in government financial statements. In wartime, they may be treated like an extraordinary item and posted in the financial statement as operating costs. The importance of including these items in government financial statements is that it gives a better idea of the magnitude of public spending on military equipment and highlights the government's ability to manage its resources. Disclosing the amount of military spending can also contribute to greater transparency in a democracy where decisions have to be made on the allocation of government funds to meet competing demands. Therefore, the Committee recommends:

RECOMMENDATION 3

That, for the purpose of greater transparency, explanatory notes to the financial statements and budgetary documents should record any changes in the accounting treatment of military goods and equipment.

4. Other Departments and Organizations

Other government departments and organizations, not only the Department of Defence, can also suffer a sudden loss of their goods and equipment, although perhaps not with the same frequency. However, as in the case of military goods and equipment, the Committee expects that in the event of a catastrophic loss of government assets, that the impact on the financial statements and estimates be accompanied by an explanatory note. The Committee therefore recommends:

RECOMMENDATION 4

That, for the purpose of greater transparency, explanatory notes to the financial statements and budgetary documents should record any changes in the accounting treatment of any government goods and equipment.

5. Environmental liabilities

Governments have a general responsibility to maintain the overall quality of the country's environment. They also have a specific responsibility to rectify any impact their activities, in particular their past activities, may have on environmental quality. These responsibilities translate to possible government obligations that must be mentioned in the financial accounts.

In this respect accrual accounting requires that the estimated costs of clean-up and remediation work be recorded as a liability. The actual amounts spent on the clean-up, remediation and management of affected sites are considered expenses that reduce the value of the liability. Under the cash accounting system, the clean-up, remediation and site management costs appear simply as expenses and only when funds are spent to carry out the work.

In the 2005-2006 fiscal year, a new accounting standard came into effect, whereby federal government departments are to record an estimated liability for a contingency¹⁴ once it is assessed as likely to result in a liability and it can be reasonably estimated.

The application of the accounting treatment related to contingent liabilities in specific situations is illustrated below:

Table 3

	Event Likely	Event Not Determinable	Event Unlikely
Amount Estimable	Record an estimated liability	Disclose in notes	Do not disclose in notes or record
Amount Not Estimable	Disclose in notes	Disclose in notes	Do not disclose in notes or record

Source: Treasury Board Secretariat

The liability recorded for a likely contingency continues to be recognized until it is settled or otherwise extinguished, or until the probability of the occurrence of the future confirming event is considered unlikely.

That being said, to improve the reporting of environmental liabilities and to enhance transparency in the move to full accrual appropriations, the Committee believes it is important that the government continue the objective declaration of environmental liabilities by each department through a statutory appropriation. Moreover, to strengthen parliamentary oversight, the Committee feels it important

¹⁴ Treasury Board Accounting Standard 3.6 — Contingencies
http://www.tbs-sct.gc.ca/pubs_pol/dccpubs/acstd/con-eve1_e.asp

that members of Parliament vote on the allocation of funding for remediation or site management activities. Therefore, the Committee recommends:

RECOMMENDATION 5

That the Government of Canada introduce a double-appropriation system for environmental liabilities, which would include a statutory appropriation for the valuation of liabilities and an annual voted appropriation for the expenses related to remediation and site management.

RECOMMENDATION 6

That explanatory information relating to potential environmental liabilities be included in the financial statements and the estimates documents prepared by the government.

CHAPTER FIVE — OPTIONS

In this chapter the Committee reports on its review on the options considered for introducing accrual accounting in budgeting and appropriations. It also reviews some of the issues that affect Parliament directly.

A) The Price Waterhouse Cooper Study

During its hearings, the Committee was provided with a study, commissioned by the Treasury Board Secretariat, on the issues surrounding the introduction of accrual accounting in government. The study, prepared by Price Waterhouse Cooper and entitled “Increased Use of Accrual Accounting in the Budget and Expenditure Cycle” (PWC Study) was submitted to the Secretariat on 31 March 2006. The Committee was able to discuss the findings of the PWC Study with both the Comptroller General and the Auditor General.

The objective of the Treasury Board Secretariat was, to obtain a study of the concepts of accrual accounting to determine whether, and if so, how, they should apply to the development and execution of the Budget and Expenditure Cycle (BEC) of the Government of Canada. The Secretariat sought to understand if increasing the use of accrual accounting in the BEC would improve for parliamentarians, central agencies, departmental management and the Canadian public, the transparency, accountability and financial management of federal resources.

The mandate given to PWC’s Study was essentially to identify options for introducing accrual accounting in government and to consider the consequences of these options. The report proceeded to identify preferred options that might be of interest to the government and considered the issues that need to be addressed if accrual accounting were introduced into the government over a five-year period.

As part of its work, Price Waterhouse Cooper examined the budgeting and appropriations processes in other jurisdictions. It provided the results of the research into the implementation of accrual accounting in other countries and in the provinces of Alberta, Ontario and British Columbia. The PWC Study also provided a summary and review of the materials obtained from Canadian and international accounting and other organizations.

As a result of this work, the PWC Study was able to outline some key considerations relating specifically to Canadian issues surrounding the introduction of accrual accounting in the federal budgeting and appropriations process. It assessed the readiness and capability of the federal government to implement more accrual accounting in the budget and expenditure cycle and was able to develop some alternative approaches on increasing the use of accrual accounting.

The PWC Study developed six accrual accounting options for consideration, one of which was the Status Quo. Based on consultations with TBS, Senior Financial Officers in government departments and senior management from central agencies it reduced the options to three for testing the readiness of the government to implement change and for use in developing an implementation plan. In the end this number was reduced to one option, which the Study described as the preferred option.

On the basis of its work, the PWC Study assumed that it will take five years for the government to introduce accrual accounting into the public service. Therefore, the PWC Study developed an outline for a five-year implementation program of phased introduction of accrual accounting. The Study also provided a cost estimate based on the consideration of the readiness of the Government of Canada as well as the Canadian issues it has identified. These issues are discussed in greater detail in the next chapter.

B) The Preferred Option for Accrual Accounting

The preferred option, involves the introduction of the 3-way financial statements into the Budget cycle (i.e. a statement of Forecasted Financial Position, a statement of Forecasted Operations and a forecasted statement of Cash Flow). This would entail introducing a statement of Financial Position into the Budget and dividing the current expenses report into a statement of Operations and a statement of Cash Flow. Pro forma financial statements for the whole of government would also be included in Part 1 of the Estimates and departmental pro forma statements included in the Reports on Plans and Priorities. Under the preferred option, the government would also move to an accrual appropriation, although only cash items would be funded (e.g. depreciation would not be funded). Appropriations would have to be so structured as to make the distinction between an item that relates to a future disbursement (“funded”) or an expense related to a past expenditure. The introduction of non-cash items such as depreciation to the appropriations process would improve information available for decision making and acknowledge the importance of these items in managing the affairs of the government.

Under the preferred option, there would be an increased use of accrual accounting and a new focus on the statement of financial position. It represents a moderate change in the financial management of the federal government and moves to address the concerns articulated by the Standing Committee on Public Accounts and the Office of the Auditor General.

C) Parliamentary Control

The Committee discussed the essential features of the preferred option identified by the PWC Study with officials of the Office of the Auditor General, the Office of the Comptroller General and the Treasury Board Secretariat to ascertain

the suitability of this approach for Canada and reviewed the potential impact that it might have on Parliament and the public service. It soon became clear that the adoption of accrual accounting could have a significant implication on the Parliament's control over government spending plans.

Parliament votes on the overall fiscal plan as embodied in the Budget and Appropriations. Parliamentary control of supply is a critical element that drives the design of the Canadian model for departmental budgeting and appropriations. In considering a change in the accounting base, the federal government needs to ascertain what changes might be necessary in the way that Parliament votes appropriations. Mr. Moloney of the Treasury Board Secretariat outlined for the Committee some of the key questions that Member's of Parliament need to answer:

- What control does Parliament want to exercise over specific expenditures, or revenues, within the fiscal plan set by the Budget?
- What information is needed to support the controls? Where and when is the information needed?

He reminded the Committee that the answers to these questions would influence not only the form and coverage of appropriations but also the information in the Estimates documents against which departments will be held to account. This in turn has an effect on the way that departments conduct their financial management activities. To understand some of the implications on Parliamentary control of introducing accrual accounting, Mr. Moloney presented the Committee with a simple tangible capital asset example which is reproduced below.

We assume that equipment is to be constructed over a 2-year period. Construction costs involve expenditures of \$25 million in the first year and \$75 million in the second. The equipment is put in use in year 3 and will last 10 years. The information is presented in the table below. This investment decision immediately affects the Balance Sheet but does not affect the Statement of Operations (annual surplus/deficit) until years 3 through 12.

There are four appropriation models offered by the Treasury Board Secretariat for consideration in dealing with this information in the Estimates. Each option is considered in turn.

TABLE 4

Simple Tangible Asset Acquisition Example			
Year	Acquisition costs Millions of dollars	Accrual Millions of dollars	
		Asset	Expense
1	25	25	
2	75	75	
3		(10)	10
...		(10)	10
12		(10)	10
Total	100	0	100

Source: Treasury Board Secretariat, Accrual Accounting for Budgeting and Appropriations, Presentation to the Standing Committee on Government Operations and Estimates, 7 November 2006.

Option 1, is the current practice whereby Parliament votes appropriations for acquisition costs only (a vote of \$25 million in year one and a vote of \$75 million in year 2). There are no votes on the annual amortization expenses of \$10 million for years 3 through 12. In this model, Parliament continues to vote only on the traditional cash outlays but not on the accrued expenses of amortization. Under this model, Parliament has a Vote that provides approval for a level of expenditures to acquire or improve tangible capital assets. The Estimates provide information on capital expenditures for the appropriate year, and there is accountability for expenditure decisions made by managers.

There are certain issues identified with using Option 1:

- There is difficulty in obtaining capital funding, which can contribute to the deterioration of assets;
- There is distortion in the departmental lease-buy decisions;
- Multi-year projects can create commitments on the part of government beyond the annual appropriation cycle;
- The information provided is skewed in favour of the ongoing cost of service delivery; and

- It fosters a short-term focus on the part of managers.(See Chapter 3, for more discussion on this issue.)

Under **Option 2**, Parliament might choose not to vote on the cash acquisition costs but instead choose to have ten annual votes of \$10 million under the amortization expenses in years 3 through 12. In this approach there is a vote that provides “approval” for the consumption of tangible capital assets in service delivery. The option’s benefits are that it:

- Removes short-term cash constraint from departmental lease-buy decisions;
- May make capital asset replacement easier;
- Provides better information on cost of ongoing service delivery — it matches costs with consumption of resources; and
- Should promote longer-term view of resource management.

There remain issues surrounding Option 2:

- There is no parliamentary control over asset purchases or construction;
- It could weaken government-wide cash management;
- While it seems to provide control of amortization, generally, amortization is governed by accounting standards which might limit managerial or parliamentary discretion on amortization;
- It does not spell out the consequences of Parliament not approving amortization expenses in any given year;
- It does not deal with the consequences for exceeding a vote due to unexpected non-cash expenses; and
- There is weaken accountability because the current government and managers are being held accountable for past decisions and future governments and

managers will be accountable for effects of current decisions.

In **Option 3**, Parliament could choose to vote on both the acquisition costs and on the amortization expenses. This means that there is a vote on acquisition costs in the Estimates for year 1 of \$25 million, a vote on the acquisition costs in the Estimates for year 2 of \$75 million, and one vote on amortization expenses in each of the Estimates for years 3 through 12 of \$10 million. Altogether, Parliament would vote twelve times in the Estimates on this project. The double-voting approach of Option 3 provides approval for the level of expenditures on tangible capital assets and “approval” for the consumption of tangible capital assets in the form of amortization expenses. The potential benefits are that it:

- Assists in levelling playing field for departmental lease-buy decisions;
- Provides information on both cost of program (expense) and major capital acquisitions (expenditures) so there is no decrease in current level of information for cash management;
- Helps to explain why there could be cash requirements in a period of annual accrual-based surpluses; and
- Gives consideration to both short-term and longer-term impacts of decisions.

The possible issues that might arise if Parliament were to adopt Option 3 are that it:

- May be confusing to vote on and to manage both the acquisition costs and amortization expenses;
- While it seems to provide control of amortization, generally, amortization is governed by accounting standards which might limit managerial or parliamentary discretion on amortization;
- It does not spell out the consequences of Parliament not approving amortization expenses in any given year;
- It does not deal with the consequences for exceeding a vote due to unexpected non-cash expenses; and

- Only partially resolves the issues of weakened accountability and government-wide cash management.

Option 4 proposes a Parliamentary vote on the acquisition costs and a statutory appropriation on the amortization expenses. In this model Parliament would consider a vote on acquisition costs in the Estimates for year 1 of \$25 million, a vote on the acquisition costs in the Estimates for year 2 of \$75 million, and one statutory appropriation on amortization expenses in each of the Estimates for years 3 through 12 of \$10 million. Under this option, the Estimates provide approval for both the level of expenditures on tangible capital assets and information on the consumption of tangible capital assets (amortization). However, the statutory appropriation would require changes to the Financial Administration Act to permit their use in this situation. The potential benefits of Option 4 are that it:

- Assists in levelling the playing field for lease-buy decisions;
- Provides information on both the cost of a program (expense) and on major capital acquisitions (disbursements) so there is no decrease in cash management;
- Helps to explain why there could be a cash requirement in a period of annual accrual-based surpluses;
- Gives consideration to short-term and longer-term impacts of decisions; and
- Avoids issues associated with the control of amortization.

The potential issues associated with Option 4 are:

- Possible confusion over two separate amounts for one project in the Estimates; and
- Parliamentary and managerial emphasis may remain focussed on acquisition costs.

In reviewing the characteristics of the four options the Committee became aware that adopting an accrual accounting base for the government budget and expenditure cycle introduces new items in the government Estimates that might require Parliament's attention. Although many of the possible changes arising out of the introduction of accrual accounting in budgeting and appropriations might be

handled in a straightforward manner, the addition of information on capital assets and liabilities requires that Parliament provide some direction. Mr. Moloney reminded the Committee of the different approaches used in the last two reforms of the Estimates.

- a) The reform of the structure and contents of the Estimates in the early 1980s followed a recommendation by the House of Commons Standing Committee on Public Accounts that the Office of the Auditor General and the Treasury Board Secretariat surveyed individual members of Parliament for their input (25 members were selected from list of 51 interested MPs. The names were provided by caucus chairs).
- b) In the mid 1990s, the House of Commons Standing Committee on Procedure and House Affairs observed in its 110th Report, 1995: "...the primary focus of any revisions to the Estimates and other related material must be on the needs of Parliament." In that reform, the Treasury Board Secretariat worked with a Parliamentary Working Group on a detailed model of revised Estimates. The result was that a motion was introduced in the House of Commons to split the Part III of the Estimates into a Spring Report on Plans and Priorities and a Fall Departmental Performance Report.

After considering the benefits and issues surrounding each of the four options put forth by the Treasury Board Secretariat, the Committee feels that the preferred route in the introduction of accrual accounting in the budget and appropriations is for Parliament to adopt Option 4, which allows a vote for appropriations on capital acquisitions and a statutory appropriation for the related amortization expenses. The Committee therefore recommends:

RECOMMENDATION 7

That the Government of Canada provide in the Estimates for voted appropriations on the acquisition costs of capital assets and statutory appropriations on the related amortization expenses.

In its discussions with the Auditor General and the Treasury Board Secretariat, the Committee became aware that Parliament might be asked to consider the acquisition of a capital asset that requires cash outlays in more than one year. Currently, such a capital investment would require that Parliament vote each year's cash requirement until the projected investment is complete. No further votes would be required. Under accrual accounting the entire investment is recognized when the decision is made to invest in the capital project. Parliament could approve the investment, recognizing that funds will be disbursed in later years as they are required to complete the investment. Alternatively, Parliament might want to continue to vote on each disbursement of funds. The issue of multi-year appropriation is considered further in the following section.

D) Multi-Year Appropriations¹⁵

A multi-year appropriation is an appropriation with a specific purpose and monetary limit granted by Parliament that can be utilized over more than one fiscal year. Generally, Parliament votes an appropriation for a specific purpose for a given fiscal year. However, such an approach has been known to create difficulties. Annual appropriations can often fall short of the sum required to meet the longer term needs of government policies. A focus on annual appropriations can lead to a variety of distortions such as over-consumption or under-investments. While the use of accrual accounting might identify such potential distortion in the management of government resources, their elimination may require the introduction of multi-year appropriations.

The advantage of using multi-year appropriations is that they provide a number of benefits that may enhance the value for money of public expenditure by:

- improving linkages between budget decisions in the current year and expenditure requirements in subsequent years;
- reducing administrative costs associated with annual appropriations;
- providing greater flexibility in conducting government activities;
- reducing the likelihood of wasteful year-end spending practices;
- shortening debates over the same issues year after year and allowing more time to be spent on oversight; and
- encouraging a longer-term budgeting focus.

The perceived disadvantages of multi-year appropriations are that:

¹⁵ For a broad discussion of multi-year appropriation consult: Anderson, Barrett B., *Statement on Biennial Budgeting*, Subcommittee on Legislation and Budget Process Committee on Rules, U.S. House of Representatives, 27 July 2005. OECD, "Models of Public Budgeting and Accounting Reform", *OECD Journal of Budgeting*, Volume 2, Supplement 1, 2002. The Treasury, *A Guide to the Public Finance Act*, Government of New Zealand, August 2005. The Treasury, *Multi-Year Appropriations*, Treasury Circular 2000/17, Government of New Zealand, 21 December 2000.

- the process would be more lengthy and contentious the first year because the fiscal stakes would be higher;
- Parliament is supposed to approve spending plans annually. The use of multi-year spending appropriations does not allow a Parliament to review government planned expenditures annually. This is not to be confused with statutory expenditures, over which Parliament has no annual control, but at least the expenditure plan is reported and voted upon annually.
- without annual appropriation, Parliament begins to lose a degree of oversight on government spending. Any problems that Parliamentarians might capture under the current system could go unnoticed for a longer period.

In order to ensure that multi-year appropriations are well managed and evaluated, responsible departments should have sound financial management systems and practices. In addition, a multi-year plan of expenditure should include key milestones, termination points and progress report requirements.

Currently, New Zealand and the United Kingdom both employ some form of multi-year appropriations.¹⁶ In New Zealand, multi-year appropriations are permitted for a maximum period of five years. They are used in situations that are well-defined and self-contained, where the costs fall across two or more financial years. Usually, the use of multi-year appropriation is desired because there is considerable uncertainty about the distribution of costs across financial years.

In the United Kingdom, multi-years appropriations apply only to select spending items. They exclude expenditures which cannot reasonably be subject to firm, multi-year limits, such as: social security benefits, agricultural policy payments, transfers to local authorities, debt interest, payments to EU institutions, etc. Multi-year appropriations can extend for up to three years and limits to departmental expenditures are established. This gives greater financial stability to departments and helps them control their own costs over the medium term.

In Canada, the Estimates provide for bi-annual appropriations for the Canada Border Security Agency, the Canada Revenue Agency and Parks Canada. The Committee believes that there are other instances where the acquisition of capital assets might be conducted in a more efficient and effective manner if departments were able to avail themselves of multi-year appropriations. The Committee therefore recommends:

¹⁶ In Canada, the provinces of Québec, Nova Scotia and Saskatchewan are known to make some use of multi-year appropriations.

RECOMMENDATION 8

That the Government of Canada introduce multi-year appropriations, of up to 5 years, into its budgeting and expenditure cycle.

CHAPTER SIX — IMPLEMENTATION: STRONG LEADERSHIP FOR INTRODUCING BETTER TOOLS FOR DECISION-MAKING

Full accrual is probably going to cost you more, especially initially, because of the information technology infrastructure investment you may need. You have to have some fairly good accounting skills. You've definitely got to do some upfront training to get everybody up to speed. But at the end of the day, I feel that you're going to get better information for decision-making.

Jim McCarter (Auditor General, Office of the Auditor General of Ontario),
Thursday, October 26, 2006

The evidence provided by senior officials from Ontario and British Columbia confirmed the Committee's belief that the adoption of accrual accounting for budgeting and appropriations will be an undertaking that requires a great deal of determination, leadership and resources on the part of the government. However, the Committee considers that accounting reform is worth pursuing and that the government has already met more difficult challenges — bringing in the metric system, for instance, and introducing the Goods and Services Tax (GST).

A carefully planned implementation, which entails a realistic timeframe, adequate human and financial resources and periodic follow-up for tracking progress, is essential to the success of the reform process.

A) Statement of the government's intention

However, the Committee believes that the government must send a strong signal by clearly announcing its intention to move ahead with full accrual accounting. Furthermore, the Committee feels that the will to move forward must come from the Cabinet and be reflected in a bill making the necessary changes for the introduction of the new accounting system.

B) Project Implementation Office

To provide the momentum that will result in the changes required for accounting reform, and to ensure that efforts are coordinated and resources mobilized, the government should set up a Project Implementation Office (PIO), headed up by a highly visible and well respected person, who, without necessarily being an expert, is an excellent communicator and can sit down with assistant deputy ministers in the various departments, bring them together and win everyone over to the cause. As suggested in the PWC research report tabled with the

Committee by the Treasury Board Secretariat, the PIO should have the following responsibilities:

- **Project Management** — Being the focal co-ordination point of the project, providing momentum to the project, managing the implementation plan, identifying dependencies, providing risk management, coordinating reporting, managing project finances and providing administrative support;
- **Change Management** — Providing leadership and central direction of project activities to create the necessary changes required in processes, systems and people to accept the project deliverables;
- **Communications** — Developing and delivering planned communication of results to project stakeholders;
- **Stakeholder management** — Creating awareness and responsiveness in the people involved with the project or affected by the project; and,
- **Training** — Developing the training strategy to support delivery of the project.

Furthermore, in their evidence to the Committee, the senior officials from Ontario and British Columbia emphasized how important it was that the PIO be made up of people from a variety of different disciplines and who have a genuine interest in the estimates, their purpose and the reform process. They could be past legislators, academics, and so forth. Similarly, the Committee learned that, in its transition to accrual accounting, the government of British Columbia had set up an accounting policy advisory committee, comprised of respected professional accountants from the outside. The committee was set up by legislation and continues to provide the provincial government with advice on accounting matters.

The Committee agrees that striking an advisory committee and recruiting experts from outside the federal public service are good ideas, but it would prefer to give the government the flexibility it needs, so as not to place unnecessary constraints on the implementation process. Therefore, the Committee recommends:

RECOMMENDATION 9

That the government of Canada establish a Project Implementation Office with a clear mandate and

responsibilities for implementing accrual accounting in budgeting and appropriations.

C) Human resources and training

The Canadian government's move to accrual budgeting and appropriations has a significant human dimension and will require the development of an extensive training plan for the entire public service. The Committee learned that, in Ontario, it was almost necessary to provide elementary accounting courses for some of its departmental financial officers. This training initiative was deemed vital to the success of the conversion.

The human resources aspect is even more important since accountants are in short supply across Canada; many of the government's financial officers do not have professional accounting certification and are not necessarily familiar with the latest developments in accounting standards. Moreover, this major change will likely meet with resistance from some public servants, and a major effort in terms of persuasion and communications will then be necessary. The PIO's role will be decisive.

Finally, the Committee was particularly interested in the fact that training and communications must not be limited to employees in the departments' financial services. The senior officials from Ontario and British Columbia told the Committee that, in order to maximize the advantages of this major accounting reform, it was desirable to ensure that those outside the financial services, particularly program managers, also had a good understanding of accrual accounting and reporting. The managers would have better information and they would thus be able to make better decisions. This view was well received by the members of the Committee because it is believed that the accounting reform provides an opportunity to government to bring about some necessary cultural changes in the federal public service.

RECOMMENDATION 10

That the government of Canada develop a training and communications plan for its financial officers and that it make its program managers aware of the new possibilities afforded by accrual accounting through an emphasis on the management of public resources, assets and liabilities.

The Committee believes that it may be necessary to provide some assistance to members of Parliament in order that they become familiar with the changes in budgetary and appropriations documents as accrual accounting is introduced. The Committee therefore recommends:

RECOMMENDATION 11

That the government of Canada organize information sessions for Members of Parliament so that they may become familiar with the general principles of accrual accounting and the changes it brings about in the budgetary and estimates documents.

D) Financial systems and resources

The adoption of accrual-based budgeting and appropriations will require additional financial resources. The PWC report put the estimated total cost of implementing the accounting reform somewhere between \$40 million and \$160 million. According to Charles-Antoine St-Jean, Comptroller General of Canada, \$150 million is a realistic figure.¹⁷

The Committee believes that a more accurate estimate of the implementation costs will accompany the implementation plan to be prepared by the Project Implementation Office in the next few months.

That being said, the experience gained in Ontario and British Columbia shows that the final cost will depend primarily on the financial software systems chosen. The main costs of the conversion are in fact related to software costs, whether purchased new or upgraded. Human resources training will likely constitute only a small proportion of the total cost. (The PWC report puts training costs at about \$6 million.)

The scope and complexity of the federal government, which has seven different financial software systems, will be the main challenge and it is likely therefore that the conversion to accrual-based accounting for budgeting and appropriations will probably take more time and be more difficult than in the provinces. British Columbia, for instance, which had only a single software system for all its departments and agencies from the very beginning.

In this regard, the Auditor General of Canada and the Comptroller General of Canada told the Committee at its meeting on November 7, 2006, that it was not necessarily a good idea for the federal government to completely change all of its financial software systems, given the fact that a major investment had been made in them just a few years ago. As long as the software systems are compatible and meet the new requirements, operating with more than one system would be likely to

¹⁷ The Committee does not have at its disposal information that would allow it to ascertain precisely, the cost of implementing accrual budgeting and appropriations. Similarly, it can not estimate the additional net operating costs associated with accrual budgeting and appropriations. However, the Committee is confident that the overall impact on government operations is positive.

keep the costs down and ensure that the government is not held hostage by a single software provider.

E) Timeframes and follow-up

The Committee is well aware of the magnitude of the task facing the government. Nevertheless, it is convinced that the project can be implemented within a reasonable timeframe. The roadmap in the PWC report should be seriously considered by the government. The Committee is of the opinion that a five-year timeframe should enable the government to complete the accounting reform, progressing at a rate that provides enough flexibility for correctly adapting the budget and expenditure cycle, training human resources and setting up new financial software systems.

Furthermore, the Committee believes the government must report on its progress to the House of Commons every year.

RECOMMENDATION 12

That the government of Canada complete the implementation of accrual-based accounting for budgeting and appropriations within five years and report annually to the House of Commons on its progress and the costs involved.

F) User-friendliness of reports presented to Parliament

The move to accrual-based accounting for budgeting and appropriations means that reports to Parliament will contain richer and more complex information. In order to maintain and increase MPs' interest in the review of appropriations, the presentation of the government's assets, liabilities and amortization expenses should be such that they can take full advantage of the information. The Committee is of the view that the adoption of accrual-based accounting for budgeting and appropriations affords a unique opportunity to proceed with a fundamental redesign of the format and content of reports presented to Parliament. This is essential to facilitating their review by MPs. Although some progress has been made, the information in the estimates documents remains uninspired and the observations made by the Committee¹⁸ in 2003 are still valid:

It is essential that, in reports submitted to Parliament, the federal government enhance its ability to communicate clearly the information considered relevant by its clients — MPs and the Canadian public — and release it in an appropriate format. Like other economic or financial publications containing numerical data, beginning with estimates documents, for example, reports submitted to Parliament should make more intensive use of statistical tools such as trends and annual variations and present ideas and findings in tables and graphs; these tables and

¹⁸ Report 6 - Meaningful scrutiny: Practical improvements to the estimates process (adopted by the Committee on September 24, 2003; tabled in the House of Commons on September 25, 2003).

graphs should be accompanied by brief texts with value added to substantiate the figures. Apart from basic information on the budget allocation, reports should highlight failures as well as successes of programs, departments and agencies, their causes and the corrective measures to be taken to reach the objectives.

The Committee considers it necessary to arrange the information into categories dealing with, for example, appropriations (to be voted or statutory) on the government's operating budgets, capital assets and now liabilities, in Part II of the *Estimates*. Therefore, the Committee recommends:

RECOMMENDATION 13

That the government of Canada develop, in consultation with members of Parliament, a format for presenting information about appropriations in the estimates documents.

CONCLUSIONS

The Committee's work has confirmed its original impression, expressed in the motion of June 15, 2006, that the government of Canada must move ahead with the adoption of accrual-based accounting for budgeting and appropriations.

This reform of accounting practices, which the Committee strongly supports, will be an additional tool that the government may use to improve the management of its affairs.

The Committee firmly believes that this reform of government accounting practices is in the interests of Canadians and that it will offer a new perspective on the way in which public funds are used. Therefore, the Committee feels that the reform process should be carried out as quickly as possible in light of the recommendations made in this report.

LIST OF RECOMMENDATIONS

RECOMMENDATION 1

That the Government of Canada adopt full accrual accounting for budgeting and appropriations.

RECOMMENDATION 2

That the Government of Canada include a note in the financial statements and in the estimates documents on its infrastructure and heritage asset liabilities.

RECOMMENDATION 3

That, for the purpose of greater transparency, explanatory notes to the financial statements and budgetary documents should record any changes in the accounting treatment of military goods and equipment.

RECOMMENDATION 4

That, for the purpose of greater transparency, explanatory notes to the financial statements and budgetary documents should record any changes in the accounting treatment of any government goods and equipment.

RECOMMENDATION 5

That the Government of Canada introduce a double-appropriation system for environmental liabilities, which would include a statutory appropriation for the valuation of liabilities and an annual voted appropriation for the expenses related to remediation and site management.

RECOMMENDATION 6

That explanatory information relating to potential environmental liabilities be included in the financial statements and the estimates documents prepared by the government.

RECOMMENDATION 7

That the Government of Canada provide in the Estimates for voted appropriations on the acquisition costs of capital assets and statutory appropriations on the related amortization expenses.

RECOMMENDATION 8

That the Government of Canada introduce multi-year appropriations, of up to 5 years, into its budgeting and expenditure cycle.

RECOMMENDATION 9

That the government of Canada establish a Project Implementation Office with a clear mandate and responsibilities for implementing accrual accounting in budgeting and appropriations.

RECOMMENDATION 10

That the government of Canada develop a training and communications plan for its financial officers and that it make its program managers aware of the new possibilities afforded by accrual accounting through an emphasis on the management of public resources, assets and liabilities.

RECOMMENDATION 11

That the government of Canada organize information sessions for Members of Parliament so that they may become familiar with the general principles of accrual accounting and the changes it brings about in the budgetary and estimates documents.

RECOMMENDATION 12

That the government of Canada complete the implementation of accrual-based accounting for budgeting and appropriations within five years and report annually to the House of Commons on its progress and the costs involved.

RECOMMENDATION 13

That the government of Canada develop, in consultation with members of Parliament, a format for presenting information about appropriations in the estimates documents.

APPENDIX A LIST OF WITNESSES

Organizations and Individuals	Date	Meeting
Office of the Auditor General of Canada	2006/09/26	15
Sheila Fraser, Auditor General of Canada		
Clyde MacLellan, Principal		
Douglas Timmins, Assistant Auditor General		
Treasury Board of Canada Secretariat		
Charles-Antoine St-Jean, Comptroller General of Canada		
David Moloney, Senior Assistant Secretary		
Canadian Institute of Chartered Accountants	2006/05/10	18
Martha Denning, Principal		
Ronald Salole, Vice-President		
Government of Ontario	2006/10/26	22
Bruce Bennett, Acting Comptroller		
Office of the Auditor General of British Columbia		
Arn van Iersel, Acting Auditor General		
Office of the Auditor General of Ontario		
Jim McCarter, Auditor General		
Office of the Auditor General of Canada	2006/07/11	25
Sheila Fraser, Auditor General of Canada		
Clyde MacLellan, Principal		
Douglas Timmins, Assistant Auditor General		

Organizations and Individuals	Date	Meeting
-------------------------------	------	---------

Treasury Board of Canada Secretariat

Charles-Antoine St-Jean, Comptroller General of Canada

David Moloney, Senior Assistant Secretary

APPENDIX B LIST OF BRIEFS

Organisations and Individuals

Canadian Institute of Chartered Accountants

Office of the Auditor General of Canada

Office of the Auditor General of British Columbia

Office of the Auditor General of Ontario

Treasury Board of Canada Secretariat

MINUTES OF PROCEEDINGS

Tuesday, December 12, 2006
(Meeting No. 32)

The Standing Committee on Government Operations and Estimates met *in camera* at 11:07 a.m. this day, in Room 269, West Block, the Chair, Diane Marleau, presiding.

Members of the Committee present: Harold Albrecht, Omar Alghabra, Hon. Navdeep Bains, Raymond Bonin, Daryl Kramp, Hon. Diane Marleau, James Moore, Richard Nadeau, Peggy Nash, Pierre Poilievre, Louise Thibault and Chris Warkentin.

In attendance: Library of Parliament: Guy Beaumier, Analyst; Philippe Le Goff, Analyst.

Pursuant to Standing Order 108(2), the Committee resumed its study on Accrual Budgeting.

The Committee resumed consideration of a draft report.

It was agreed, — That the draft report be adopted.

It was agreed, — That the report be entitled: *Accrual Budgeting and Appropriations in the Federal Government* .

It was agreed, — That the Chair, Clerk and analyst be authorized to make such grammatical and editorial changes as may be necessary without changing the substance of the report.

It was agreed, — That the Chair present the report to the House on Wednesday, December 13, 2006.

The Committee proceeded to the consideration of matters related to Committee business.

At 11:56 a.m., the Committee adjourned to the call of the Chair.

Bibiane Ouellette
Clerk of the Committee

PROCÈS-VERBAL

Le mardi 12 décembre 2006
Séance n° (32)

Le Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires se réunit aujourd'hui à huis clos à 11 h 7, dans la pièce 269 de l'édifice de l'Ouest, sous la présidence de Diane Marleau, présidente.

Membres du Comité présents : Harold Albrecht, Omar Alghabra, l'hon. Navdeep Bains, Raymond Bonin, Daryl Kramp, l'hon. Diane Marleau, James Moore, Richard Nadeau, Peggy Nash, Pierre Poilievre, Louise Thibault et Chris Warkentin.

Aussi présents : *Bibliothèque du Parlement* : Guy Beaumier, analyste; Philippe Le Goff, analyste.

Conformément à l'article 108(2) du Règlement, le Comité reprend son étude sur la budgétisation selon la comptabilité d'exercice.

Le Comité poursuit son étude d'une ébauche de rapport.

Il est convenu, — Que le projet de rapport soit adopté.

Il est convenu, — Que le rapport soit intitulé: *La comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits au gouvernement fédéral.*

Il est convenu, — Que, dans la mesure où cela ne modifie pas le contenu du rapport, le président, le greffier et l'analyste soient autorisés à apporter au rapport les modifications jugées nécessaires (erreurs de grammaire et de style).

Il est convenu, — Que le président présente le rapport à la Chambre le mercredi 13 décembre 2006.

Le Comité entreprend l'examen de questions relatives aux travaux du Comité.

À 11 h 56, le Comité s'ajourne jusqu'à nouvelle convocation par la présidence.

Bibiane Ouellette
Le greffier du Comité

ANNEXE B
LISTE DES MÉMOIRES

Organisations et individus

Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Bureau du vérificateur général de l'Ontario

Bureau du vérificateur général du Canada

Institut canadien des comptables agréés

Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada

Bureau du vérificateur général du Canada

Sheila Fraser, vérificatrice générale

Clyde MacLellan, directeur principal

Douglas Timmins, vérificateur général adjoint

Organisations et individus

Date

Réunion

ANNEXE A LISTE DES TÉMOINS

Organisations et individus	Date	Réunion
<p>Charles-Antoine St-Jean, contrôleur général du Canada</p> <p>David Moloney, secrétaire adjoint principal</p> <p>Bureau du vérificateur général du Canada</p> <p>Sheila Fraser, vérificatrice générale</p> <p>Clyde MacLellan, directeur principal</p> <p>Douglas Timmins, vérificateur général adjoint</p> <p>Institut canadien des comptables agréés</p>	2006/09/26	15
<p>Martha Denning, directrice</p> <p>Ronald Salole, vice-président</p> <p>Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique</p> <p>Arn van Iersel, vérificateur général intérimaire</p> <p>Bureau du vérificateur général de l'Ontario</p> <p>Jim McCarter, vérificateur général</p> <p>Gouvernement de l'Ontario</p> <p>Bruce Bennett, contrôleur intérimaire</p> <p>Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada</p>	2006/07/11	25

RECOMMANDATION 8

Que le gouvernement du Canada adopte des crédits pluriannuels, d'une durée maximale de cinq ans, dans son cycle budgétaire et de dépenses.

RECOMMANDATION 9

Que le gouvernement du Canada mette sur pied un bureau de gestion de projet, énonce son mandat et ses responsabilités.

RECOMMANDATION 10

Que le gouvernement du Canada développe un plan de communication et de formation à l'intention de ses agents financiers et qu'il sensibilise les gestionnaires des programmes gouvernementaux aux nouvelles dimensions apportées par la comptabilité d'exercice, en mettant l'emphase sur la gestion des ressources de l'État, ses actifs et ses passifs.

RECOMMANDATION 11

Que le gouvernement du Canada organise des sessions d'information à l'intention des parlementaires afin qu'ils puissent se familiariser avec les notions de comptabilité d'exercice et la nouvelle présentation des documents budgétaires.

RECOMMANDATION 12

Que le gouvernement du Canada complète la mise en œuvre de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits sur une période maximale de cinq ans et fasse rapport annuellement à la Chambre des communes de ses progrès et des dépenses engagées.

RECOMMANDATION 13

Que le gouvernement du Canada élabore, en consultation avec les députés, un format de présentation de l'information sur les crédits dans les documents relatifs au Budget des dépenses.

LISTE DES RECOMMANDATIONS

RECOMMANDATION 1

Que le gouvernement du Canada adopte la comptabilité d'exercice intégrale pour sa budgétisation et l'affectation des crédits.

RECOMMANDATION 2

Que le gouvernement du Canada inscrive une note aux états financiers et aux documents budgétaires concernant les passifs aux infrastructures et aux biens patrimoniaux.

RECOMMANDATION 3

Que pour fin de transparence, des notes aux états financiers et aux documents budgétaires fassent mention de tout changement relatif au traitement comptable de l'équipement et des biens millitaires.

RECOMMANDATION 4

Que pour des fins de transparence, des notes explicatives aux états financiers et aux documents budgétaires présentées au Parlement fassent mention des changements apportés au traitement comptable de tous les équipements et biens du gouvernement.

RECOMMANDATION 5

Que le gouvernement du Canada instaure un système de doubles crédits pour le passif environnemental, comprenant un crédit législatif pour l'évaluation du passif et un crédit annuel voté pour la charge liée à la restauration et la gestion des lieux.

RECOMMANDATION 6

Que des notes explicatives relativement aux passifs environnementaux éventuels soient inscrites aux états financiers et à l'ensemble des documents budgétaires produits par le gouvernement.

RECOMMANDATION 7

Que le gouvernement du Canada prévoie dans ses budgets des dépenses des crédits votés pour les coûts d'acquisition des immobilisations et des crédits législatifs pour les charges d'amortissement connexes.

Les travaux du Comité sont venus confirmer le sentiment initial, exprimé par la motion du 15 juin 2006, à l'effet que le gouvernement du Canada doit aller de l'avant avec l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits.

Cette réforme comptable, que le Comité appelle de tous ses vœux, constituera un outil supplémentaire à la disposition du gouvernement afin qu'il puisse améliorer la gestion des affaires de l'État.

Le Comité croit fermement que cette réforme est dans l'intérêt des citoyens et qu'elle permettra de jeter un regard neuf sur la façon dont sont utilisés les fonds publics. Par conséquent, le Comité est d'avis qu'elle devrait être menée à terme le plus rapidement possible en tenant compte des recommandations formulées dans ce rapport.

CONCLUSIONS

Que le gouvernement du Canada élabore, en consultation avec les députés, un format de présentation de l'information sur les crédits dans les documents relatifs au Budget des dépenses.

RECOMMANDATION 13

Le Comité juge qu'il est nécessaire de prévoir, par exemple, des catégories distinctes pour les crédits (à voter ou législatifs) sur les budgets de fonctionnement, les immobilisations et dorénavant les passifs du gouvernement, dans la partie II du Budget des dépenses. Par conséquent, le Comité recommande :

information chiffrée, à commencer par les documents du Budget par exemple, les rapports présentés au Parlement devraient faire un usage plus intensif d'outils statistiques comme les tendances et les variations annuelles et se servir de tableaux et de graphiques pour présenter les résultats et les idées. Les graphiques et les tableaux devraient être appuyés par de courts textes à valeur ajoutée qui viennent bonifier l'information chiffrée. En effet, mis à part les informations de base sur les crédits budgétaires, les rapports devraient s'employer à mettre en relief les succès, mais aussi les insuccès des programmes, des ministères et des organismes, leurs causes et les correctifs devant être apportés pour atteindre les objectifs.

minimiser les coûts et d'éviter que le gouvernement fédéral ne se retrouve otage d'un seul fournisseur.

E) Échéancier et suivi

Le Comité est conscient de l'ampleur de la tâche qui attend le gouvernement. Néanmoins, il est convaincu que ce projet peut être mis en œuvre dans des délais raisonnables. À cet égard, la feuille de route développée dans l'Étude PWC devrait être sérieusement considérée par le gouvernement. Le Comité pense en effet qu'un échéancier de cinq années permettrait au gouvernement de mener à bien cette réforme comptable en progressant à un rythme offrant suffisamment de marge de manœuvre pour qu'il puisse être possible d'adapter correctement le cycle budgétaire et des dépenses, de procéder à la formation des ressources humaines et de mettre en place les nouveaux systèmes financiers.

Par ailleurs, le Comité pense qu'il est essentiel que le gouvernement fasse rapport de ses progrès à la Chambre des communes chaque année.

RECOMMANDATION 12

Que le gouvernement du Canada complète la mise en œuvre de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits sur une période maximale de cinq ans et fasse rapport annuellement à la Chambre des communes de ses progrès et des dépenses engagées.

F) Convivialité des rapports présentés au Parlement

L'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits aura pour effet d'accroître la richesse, mais aussi la complexité de l'information présentée dans les rapports destinés aux parlementaires. Pour maintenir et accroître l'intérêt des parlementaires vis-à-vis de l'examen des crédits, la présentation de l'information sur actifs, les passifs et les dépenses d'amortissement du gouvernement devra leur permettre de profiter pleinement de celle-ci. Le Comité est d'avis que l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits constitue une occasion unique de remodeler en profondeur le format et le contenu des rapports présentés au Parlement. Il s'agit d'un impératif pour faciliter leur examen par les parlementaires. En effet, malgré certains progrès, l'information dans les documents sur le Budget des dépenses reste aride et les constatations faites par le Comité¹⁸ en 2003 demeurent valides :

L'administration fédérale à travers des rapports présentés au Parlement doit impérativement améliorer sa capacité à bien communiquer l'information jugée pertinente par ses clients que sont les parlementaires et le public canadien et ce, dans un format qui leur convient. Comme toute autre publication à caractère économique ou financier qui communique une

¹⁸Rapport 6 - Pour un examen valable : Améliorations à apporter au processus budgétaire (Adopté par le Comité le 24 septembre 2003; Présenté à la Chambre le 25 septembre 2003).

Que le gouvernement du Canada organise des sessions d'information à l'intention des parlementaires afin qu'ils puissent se familiariser avec les notions de comptabilité d'exercice et la nouvelle présentation des documents budgétaires.

D) Ressources financières et systèmes financiers

L'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits nécessitera des ressources financières additionnelles. L'Étude PWC estime que le coût total de cette réforme pourrait se situer à l'intérieur d'une fourchette allant de 40 à 160 millions de dollars. Selon M. Charles-Antoine St-Jean, contrôleur général du Canada, la somme approximative de 150 millions de dollars est réaliste¹⁷.

Le Comité est d'avis qu'une estimation précise des coûts devrait accompagner le dépôt d'un plan de mise en œuvre par le Bureau de gestion de projet.

Cela dit, à la lumière de l'expérience des provinces de l'Ontario et de la Colombie-Britannique, le montant du coût total dépendra essentiellement des choix qui seront faits en matière de systèmes financiers. En effet, les principaux coûts de cette réforme seront liés aux systèmes financiers, que ce soit l'achat de nouveaux systèmes ou la mise à niveau des systèmes existants. La formation des ressources humaines ne devrait constituer qu'une faible proportion des coûts totaux. À titre de référence, l'Étude PWC évalue ces coûts à environ 6 millions de dollars.

L'envergure et la complexité du gouvernement fédéral, qui compte sept systèmes financiers différents, constituera sans doute un défi de taille et par conséquent la conversion à la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits devrait se révéler plus longue et plus difficile que dans les provinces. Rappelons que la Colombie-Britannique par exemple, fonctionnait avec un seul système financier pour tous ses ministères et organismes.

Cela dit, la Vérificatrice générale du Canada et le Contrôleur général du Canada ont affirmé devant le Comité, lors de la réunion du 7 novembre 2006, qu'il n'était toutefois pas souhaitable pour le gouvernement fédéral de procéder à un changement complet de ses systèmes financiers étant donné les investissements importants dont ils ont fait l'objet il y a seulement quelques années. Dans la mesure où les systèmes financiers sont compatibles et répondent aux nouvelles exigences, cette approche permettrait sans doute de

¹⁷ Le Comité n'a pas en sa possession tous les renseignements qui lui permettraient d'évaluer précisément les coûts reliés à l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits. De la même manière, le Comité n'est pas en mesure d'évaluer les coûts annuels liés au fonctionnement dans ce nouvel environnement comptable. Toutefois, le Comité est persuadé que l'impact sera globalement positif.

L'adoption par le gouvernement du Canada de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits comporte une importante dimension humaine puisqu'elle nécessitera l'élaboration d'un vaste plan de formation pour l'ensemble de l'administration. Le Comité a appris qu'en Ontario, il a presque fallu donner des cours élémentaires de comptabilité dans les services financiers des ministères. Cette démarche fut critiquée pour assurer le succès de la conversion.

La question des ressources humaines est d'autant plus importante qu'il est actuellement assez difficile de recruter des comptables un peu partout au Canada et que beaucoup d'agents financiers du gouvernement n'ont pas de certification professionnelle en comptabilité et ne sont donc pas nécessairement rompus aux dernières avancées en matière de normes comptables. Par ailleurs, il est probable que cet important changement rencontre de la résistance auprès de certains fonctionnaires. Un important travail de communication et de persuasion sera sans doute nécessaire. Le rôle du BGP sera alors déterminant.

Enfin, le Comité a été particulièrement interpellé par le fait qu'il importe de ne pas limiter la formation et les communications aux seuls services financiers des ministères. En effet, pour maximiser les avantages liés avec cette importante réforme comptable, les hauts fonctionnaires de l'Ontario et de la Colombie-Britannique ont dit qu'il était souhaitable d'élargir la compréhension de la comptabilité d'exercice et des rapports au-delà des services financiers et notamment aux gestionnaires de programme. Ceci permettrait de donner à ces gestionnaires une meilleure information pour qu'ils prennent de meilleures décisions. Ce dernier aspect rejoint le souhait, maintes fois exprimé par divers membres du Comité, quant à la nécessité de profiter de cette réforme comptable pour insuffler le changement de culture tant attendu dans la fonction publique fédérale.

RECOMMANDATION 10

Que le gouvernement du Canada développe un plan de communication et de formation à l'intention de ses agents financiers et qu'il sensibilise les gestionnaires des programmes gouvernementaux aux nouvelles dimensions apportées par la comptabilité d'exercice, en mettant l'emphase sur la gestion des ressources de l'État, ses actifs et ses passifs.

Le Comité est d'avis qu'il sera nécessaire d'offrir aux parlementaires un soutien technique afin qu'ils puissent se familiariser avec les changements apportés aux documents budgétaires suite à l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits. Par conséquent, le Comité recommande :

Gestion de projet — Agir comme centre de coordination du projet pour assurer le bon déroulement du projet, gérer le plan de mise en œuvre, cerner les dépendances, assurer la gestion des risques, coordonner la communication d'information, administrer le budget et fournir des services de soutien administratif.

Gestion du changement — Assurer la direction et l'orientation générale des activités du projet pour apporter les changements nécessaires aux processus, systèmes et ressources humaines dans le but d'accepter les résultats attendus du projet.

Communications — Elaborer et assurer la communication prévue des résultats aux intervenants du projet.

Gestion des intervenants — Sensibiliser les personnes qui participent au projet ou touchées par celui-ci et favoriser leur adaptabilité.

Formation — Elaborer la stratégie de formation à l'appui de la réalisation du projet.

Par ailleurs, lors de leurs témoignages devant le Comité, les hauts fonctionnaires de l'Ontario et de la Colombie-Britannique ont souligné à quel point il était important que le BGF soit composé de personnes de différentes disciplines s'intéressant vraiment au processus budgétaire, à son objet et à la réforme envisagée. Il devrait bien sûr être constitué de comptables, mais aussi de gens qui représentent d'autres intérêts, par exemple d'anciens législateurs, des universitaires, etc. Dans la même veine, le Comité a appris que lors de sa transition vers la comptabilité d'exercice, le gouvernement de la Colombie-Britannique a créé un comité consultatif de la politique comptable, composé d'experts-comptables respectés de l'extérieur. Il y a lieu de signaler que ce comité a été créé par voie législative et qu'il continue à conseiller le gouvernement provincial sur les questions comptables.

En ce qui a trait à la mise en place d'un comité consultatif et au recrutement d'experts extérieurs à la fonction publique fédérale, le Comité est d'avis qu'il s'agit de bonnes idées, mais préfère donner toute la latitude nécessaire au gouvernement pour ne pas contraindre inutilement le processus de mise en œuvre. Par conséquent, le Comité recommande :

RECOMMANDATION 9

Que le gouvernement du Canada mette sur pied un bureau de gestion de projet, énonce son mandat et ses responsabilités.

CHAPITRE SIX — MISE EN ŒUVRE : UN LEADERSHIP FORT POUR LA MISE EN PLACE DE MEILLEURS OUTILS DE PRISE DE DÉCISIONS

La comptabilité d'exercice intégrale vous coûtera plus cher, surtout au début, à cause de l'investissement nécessaire en matière de technologies de l'information. Il faut en outre donner une formation préalable pour que tout le monde soit prêt à appliquer le nouveau système. Toutefois, en fin de compte, je crois que vous obtiendrez une meilleure information pour les décideurs.

Jim McCarter, Vérificateur général de l'Ontario, le jeudi 26 octobre 2006

Les témoignages des hauts fonctionnaires des provinces de l'Ontario et de la Colombie-Britannique, ont confirmé le sentiment du Comité à l'effet que l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'octroi des crédits sera une entreprise qui nécessitera beaucoup de détermination, de leadership et de ressources de la part du gouvernement. Toutefois, le Comité juge de cette réforme en vaut la peine et que le gouvernement a déjà relevé des défis plus complexes dans le passé notamment le passage au système métrique ou l'introduction de la Taxe sur les produits et services (TPS).

À ce titre, une planification soignée de la mise en œuvre, comprenant un échéancier réaliste, des ressources financières et humaines adéquates et un suivi périodique permettant de rendre compte des progrès, est essentielle au succès de la réforme.

A) Déclaration d'intention du gouvernement

Mais d'abord, le Comité est d'avis que le gouvernement doit envoyer un signal fort en signalant clairement son intention d'aller de l'avant et de mener à terme cette réforme. Qui plus est, au-delà d'une déclaration politique, le Comité estime que cette volonté doit venir du Cabinet et qu'elle doit se traduire par le dépôt d'un projet de loi prévoyant les changements nécessaires à la mise en place de la réforme.

B) Bureau de gestion de projet

Pour donner l'élan qui suscitera les changements nécessaires à la réforme, pour assurer la coordination des efforts et mobiliser les ressources, le gouvernement devra mettre sur pied un bureau de gestion de projet (BGP) dirigé par une personne bien en vue et très respectée. Cette personne devra être un excellent communicateur qui, sans être nécessairement un expert, pourra s'asseoir avec les sous-ministres adjoints des différents ministères, les réunir et gagner tout le monde à la cause. Tel que suggéré dans l'Étude PWC déposée devant le Comité par le Secrétaire du Conseil du Trésor, le BGP devrait avoir les responsabilités suivantes :

gouvernement. Il faut cependant éviter la confusion avec les dépenses législatives sur lesquelles le Parlement n'a aucun contrôle annuel; au moins le plan de dépenses est communiqué et fait l'objet d'un vote chaque année;

- sans crédits annuels, le Parlement pourrait commencer à perdre son pouvoir de surveillance des dépenses du gouvernement et tout problème que les parlementaires auraient pu déceler pourrait passer inaperçu pendant plus longtemps.

Pour que les crédits plurianuels soient bien gérés et bien évalués, les ministères devront se montrer responsables en se dotant de systèmes et de pratiques saines en matière de gestion financière. En outre, un plan plurianuel de dépenses devrait comprendre des jalons, des dates butoir et des rapports d'étape.

Actuellement, la Nouvelle-Zélande et le Royaume-Uni recourent tous deux à une forme de crédits plurianuels¹⁶. En Nouvelle-Zélande, les crédits plurianuels sont autorisés pour un maximum de cinq ans. Ils sont utilisés dans des situations bien définies et limitées, pour lesquelles les charges sont échelonnées sur deux exercices financiers ou plus. D'habitude, le recours à ces crédits plurianuels est souhaitable parce qu'il y a une incertitude considérable sur la répartition des coûts entre les exercices.

Au Royaume-Uni, il n'y a de crédits plurianuels que pour certains articles de dépenses. Il n'y en a pas pour les dépenses qui ne peuvent être raisonnablement assujetties à des limites fermes et portant sur plusieurs années, comme les prestations de sécurité sociale, les versements en vertu de la politique agricole, les transferts aux autorités locales, l'intérêt sur la dette et les versements aux institutions de l'Union européenne. Les crédits plurianuels peuvent s'étendre sur une période allant jusqu'à trois ans et des limites pour les dépenses des ministères sont établies. Les ministères jouissent donc d'une plus grande stabilité financière et peuvent mieux contrôler leurs propres coûts à moyen terme.

Au Canada, le Budget des dépenses prévoit des crédits semestriels pour l'Agence des services frontaliers du Canada, l'Agence du revenu du Canada et Parcs Canada. Le Comité est d'avis qu'il existe d'autres cas où l'acquisition d'immobilisations pourrait être plus efficiente et efficace si les ministères pouvaient disposer de crédits plurianuels. Le Comité recommande donc :

RECOMMANDATION 8

Que le gouvernement du Canada adopte des crédits plurianuels, d'une durée maximale de cinq ans, dans son cycle budgétaire et de dépenses.

¹⁶ Au Canada, le Québec, la Nouvelle-Écosse et la Saskatchewan utilisent à l'occasion les crédits plurianuels.

Un crédit pluriannuel est un crédit doté d'un but précis et d'un seuil monétaire accordé par le Parlement et qui peut être utilisé sur plus d'un exercice. Actuellement, le Parlement vote généralement un crédit pour un but précis pour un exercice donné. Toutefois, une telle approche peut créer des difficultés. Les crédits annuels sont parfois insuffisants compte tenu des besoins à plus long terme des politiques gouvernementales. Aussi, n'accorder que des crédits annuels peut aboutir à toutes sortes de distorsions comme une surconsommation ou un sous-investissement. Si l'utilisation de la comptabilité d'exercice révèle une telle distorsion dans la gestion des ressources gouvernementales, il faudra peut-être alors privilégier les crédits pluriannuels.

Les crédits pluriannuels comportent des avantages qui permettent d'optimiser les dépenses publiques :

- amélioration des liens entre les décisions budgétaires pour l'exercice en cours et les besoins de dépenses pour les années subséquentes;

- baisse des coûts administratifs associés aux crédits annuels;
- plus grande souplesse dans la conduite des activités gouvernementales;

- moins de risques de gaspillage sous forme de dépenses de fin d'année;

- fin des débats récurrents sur les mêmes questions et plus de temps pour la surveillance;

- perspective à plus long terme pour la budgétisation.

Les crédits pluriannuels présentent cependant les inconvénients suivants :

- démarche plus longue et plus litigieuse la première année, car les enjeux peuvent être plus grands;

- règle générale, le Parlement doit approuver chaque année les plans de dépenses. Les crédits pluriannuels ne lui permettent pas de revoir les dépenses prévues annuellement par le

¹⁵ Pour un aperçu plus complet du sujet, veuillez consulter : Anderson, Barrett B., *Statement on Biennial Budgeting*, Subcommittee on Legislation and Budget Process Committee on Rules, Chambre des représentants des É.-U., 27 juillet 2005; OCDE, « Models of Public Budgeting and Accounting Reform », La Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, volume 2, supplément 1, 2002; ministère des Finances de Nouvelle-Zélande, *A Guide to the Public Finance Act*, août 2005, et *Multi-Year Appropriations*, circulaire 2000/17, 21 décembre 2000.

Lors de ses discussions avec la vérificatrice générale et le Secrétaire du Conseil du Trésor, le Comité a pris conscience que le Parlement pourrait être tenu d'envisager l'acquisition d'immobilisations exigeant des décaissements pendant plus d'une année. Actuellement, un tel investissement exigerait du Parlement qu'il vote chaque année des décaissements jusqu'à ce que l'investissement prévu soit terminé. Aucun autre vote ne serait nécessaire. Selon la comptabilité d'exercice, tout l'investissement est constaté au moment où la décision est prise d'investir dans le projet. Le Parlement pourrait approuver l'investissement, tout en sachant que les fonds seront déboursés les années ultérieures, au fur et à mesure des besoins du projet. Le Parlement pourrait également continuer de voter chaque décaissement.

Que le gouvernement du Canada prévienne dans ses budgets des dépenses des crédits votés pour les coûts d'acquisition des immobilisations et des crédits législatifs pour les charges d'amortissement connexes.

RECOMMANDATION 7

Après avoir analysé les avantages et les contraintes de chacune des quatre options avancées par le Secrétaire du Conseil du Trésor, le Comité estime que l'option privilégiée pour l'adoption de la comptabilité d'exercice pour le budget des dépenses et l'affectation des crédits consiste à faire adopter l'option 4 par le Parlement, qui prévoit un vote des acquisitions et un crédit législatif pour les charges d'amortissement connexes. Le Comité recommande donc :

- b) Au milieu des années 1990, le Comité permanent de la procédure et des affaires de la Chambre a fait observer dans son 110^e rapport de 1995 :
- « Toute révision du Budget et d'autres documents connexes doit s'attacher avant tout à répondre aux besoins du Parlement ». Pour cette réforme, le Secrétaire du Conseil du Trésor a travaillé avec un groupe de travail parlementaire à un modèle détaillé de budget des dépenses révisé. Il en est résulté une motion présentée en Chambre pour scinder la Partie III du Budget en un rapport sur les plans et les priorités, présentée à l'automne.

10 millions de dollars. Dans ce scénario, le Budget des dépenses autoriserait le niveau des dépenses en immobilisations corporelles et fournirait des renseignements sur la consommation d'immobilisations corporelles (amortissement). Toutefois, le crédit législatif appellerait une modification de la *Loi sur la gestion des finances publiques* pour pouvoir être utilisé dans une telle situation. L'option 4 présente les avantages suivants :

- facilite les décisions en matière de location ou d'achat;
- fournit des renseignements sur le coût d'un programme (dépenses) et les grandes acquisitions d'immobilisations (décaissements) de sorte qu'il n'y a pas de baisse dans la gestion de la trésorerie;
- contribue à expliquer pourquoi il y a des besoins de liquidités en période d'exercice selon la comptabilité d'exercice;
- tient compte de l'impact des décisions à court et à long terme et évite les contraintes liées au contrôle de l'amortissement.

L'option 4 pourrait présenter les inconvénients suivants :

- confusion éventuelle en raison de la présence de deux montants distincts pour un projet dans le budget des dépenses et les parlementaires et les gestionnaires pourraient se concentrer uniquement sur le coût des acquisitions.

En analysant les caractéristiques des quatre options, le Comité a pris conscience du fait que l'adoption de la comptabilité d'exercice pour le cycle budgétaire et de dépenses du gouvernement ajoute de nouveaux éléments au Budget des dépenses du gouvernement sur lesquels le Parlement pourrait devoir se pencher. Bien qu'il soit possible d'apporter assez facilement les modifications exigées par l'adoption de la comptabilité d'exercice pour le budget et l'affectation de crédits, l'adjonction de renseignements sur les immobilisations et les éléments de passif exige que le Parlement fournisse une certaine orientation. M. Moloney a rappelé au Comité les différentes approches utilisées lors des deux dernières réformes du Budget des dépenses.

a) La réforme de la structure et du contenu du Budget des dépenses au début des années 1980 a fait suite à une recommandation du Comité permanent des comptes publics de la Chambre des communes selon laquelle le Bureau du vérificateur général et le Secrétaire du Conseil du Trésor devaient demander à divers députés leur avis (25 députés avaient été retenus à partir d'une liste de 51 intéressés dont les noms avaient été fournis par les présidents des caucus).

d'amortissement dans chacun des budgets des dépenses des années 3 à 12 s'élevant à 10 millions de dollars. Le Parlement devrait voter 12 fois pour un même projet. Parce que le Parlement a un double vote selon cette approche, il approuve le niveau de dépenses en immobilisations corporelles et la consommation d'immobilisations corporelles sous forme de charges d'amortissement. Voici les principaux avantages de cette option :

- facilite la décision des ministères de louer ou d'acheter;
 - fournit de l'information sur le coût du programme (dépenses) et les grandes immobilisations (dépenses) si bien que l'on dispose toujours d'autant de renseignements aux fins de la gestion de la trésorerie;
 - permet d'expliquer pourquoi il peut y avoir des besoins de trésorerie en période d'excédent annuel selon la comptabilité d'exercice et
 - tient compte des incidences à court et à long terme des décisions.
- Inconvénients de l'option 3 pour le Parlement :

- pourrait être source de confusion au moment de voter et de gérer les coûts d'acquisition et les charges d'amortissement;
- même si elle semble permettre de contrôler les amortissements, de façon générale ceux-ci sont gérés par des normes comptables qui pourraient limiter la latitude des gestionnaires ou des parlementaires en la matière;
- ne tient pas compte des conséquences au cas où le Parlement n'approuverait pas les charges d'amortissement une année donnée;
- ne tient pas compte des conséquences d'un dépassement de crédits dû à des frais hors caisse inattendus et ne résout qu'en partie les questions de l'affaiblissement de la reddition de comptes et de la gestion de la trésorerie à l'échelle du gouvernement.

Selon l'option 4, le Parlement voterait les coûts d'acquisition et un crédit législatif pour les charges d'amortissement. Selon ce modèle, le Parlement pourrait envisager de voter les coûts d'acquisition dans le Budget des dépenses pour l'année 1 qui s'élevaient à 25 millions de dollars, ainsi que les coûts d'acquisition dans le Budget des dépenses pour l'année 2 qui s'élevaient à 75 millions de dollars, en plus d'approuver un crédit législatif pour les charges d'amortissement dans chacun des budgets des dépenses pour les années 3 à 12 qui s'élevaient à

Selon l'**option 3**, le Parlement pourrait choisir de voter les coûts des acquisitions et les charges d'amortissement. Il y aurait donc un vote pour les coûts des acquisitions dans le budget des dépenses de l'année 1 s'élevant à 25 millions de dollars, un vote pour les coûts des acquisitions dans le budget des dépenses de l'année 2 s'élevant à 75 millions de dollars et un vote pour les charges

- elle ne tient pas compte de ce qui se produirait en cas de dépassement de crédit dû à des frais hors caisse imprévus et la reddition de comptes est affaiblie, parce que le gouvernement et les gestionnaires en place sont tenus responsables des décisions passées et que les gestionnaires et gouvernements futurs seront tenus responsables des effets des décisions actuelles.
- elle ne tient pas compte de ce qui se produirait si le Parlement n'autorisait pas les charges d'amortissements une année donnée;
- il semble possible de contrôler les amortissements, mais ces derniers sont régis par des normes comptables qui pourraient limiter la latitude des gestionnaires ou du Parlement en la matière;
- la gestion de la trésorerie à l'échelle de la fonction publique est affaiblie;
- le Parlement ne contrôle pas l'achat ni la construction de biens;

L'option 2 présente certains inconvénients :

- cette option encourage une approche de gestion des ressources à plus long terme.
- on dispose de meilleurs renseignements sur le coût actuel de la prestation de services — on peut mettre en parallèle les coûts et la consommation des ressources et
- il est plus facile de remplacer les immobilisations;
- les ministères peuvent prendre leurs décisions en matière de location ou d'achat sans se soucier des contraintes de liquidité à court terme;
- un vote qui autorise la consommation d'immobilisations corporelles dans la prestation de services. En voici les avantages :

Selon l'**option 2**, le Parlement peut choisir de ne pas voter les coûts d'acquisitions et d'avoir plutôt 10 votes annuels de 10 millions portant sur les charges d'amortissement au cours des années 3 à 12. Selon cette approche, il y a

- l'option 1 présente certains inconvénients :
 - il est difficile d'obtenir des fonds pour les dépenses de capital, ce qui peut contribuer à la détérioration des immobilisations;
 - les décisions des ministères en matière de location ou d'achat sont biaisées en faveur de la location;
 - les projets plurianuels peuvent exiger des engagements de la part du gouvernement qui vont au-delà du cycle des crédits annuels;
 - l'information fournie est biaisée en faveur de la prestation de services au coût actuel et l'approche encourage une perspective à court terme de la part des gestionnaires (voir chapitre 3 à ce sujet).

L'option 1 représente l'approche actuelle selon laquelle le Parlement vote des crédits uniquement pour les coûts d'acquisitions (vote de 25 millions l'année 1 et vote de 75 millions de dollars l'année 2). Le Parlement ne vote pas les charges, d'amortissement annuelles de 10 millions pour les années 3 à 12. Dans ce modèle, le Parlement continue de ne voter que les sorties d'argent traditionnelles, et non les charges constatées au titre de l'amortissement. Le Parlement a donc un vote qui lui permet d'autoriser un certain niveau de dépenses pour acquérir ou améliorer les immobilisations corporelles. Les budgets des dépenses fournissent des renseignements sur les dépenses en capital pour l'exercice visé, et les gestionnaires peuvent rendre compte des décisions en matière de dépenses.

Source : Secrétariat du Conseil du Trésor, Comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'octroi de crédits, exposé au Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires 7 novembre 2006

EXEMPLE SIMPLE D'ACQUISITION D'IMMOBILISATIONS CORPORELLES			
Année	Coûts d'acquisition Millions de dollars	Actifs	Charges
1	25	25	
2	75	75	
3		(10)	10
...		(10)	10
12		(10)	10
Total	100	0	100

TABLEAU 4

pertinence de cette approche pour le Canada et d'analyser l'incidence qu'elle pourrait avoir sur le Parlement et la fonction publique. Il est apparu clairement que l'adoption de la comptabilité d'exercice pourrait avoir une incidence importante sur le contrôle qu'exerce le Parlement sur les plans de dépenses du gouvernement.

Le Parlement vote le plan budgétaire global incarné par le Budget et les affectations de crédits. Le contrôle qu'il exerce sur les crédits est un élément crucial du modèle canadien de budgétisation et d'affectation des crédits des ministères. S'il envisage de modifier sa comptabilité, le gouvernement fédéral doit établir les changements qu'il pourrait avoir à apporter dans la façon dont le Parlement vote les crédits. M. Moloney, du Secréariat du Conseil du Trésor, a indiqué au Comité certaines des grandes questions auxquelles les députés doivent répondre :

- Quel genre de contrôle le Parlement veut-il exercer sur certaines dépenses ou certains revenus, dans le cadre du plan financier établi par le Budget?

- Quels renseignements seront nécessaires pour exercer ces contrôles? Où et quand ces renseignements seront-ils nécessaires?

M. Moloney a rappelé au Comité que les réponses à ces questions se repercuteraient non seulement sur la forme et l'étendue des crédits, mais aussi sur l'information fournie dans les documents budgétaires dont les ministères devraient rendre compte et, par ricochet, sur les activités de gestion financière des ministères. Pour expliquer au Comité certaines des incidences de la comptabilité d'exercice sur le contrôle parlementaire, M. Moloney a donné un exemple portant sur des immobilisations corporelles.

Il a pris l'exemple d'une pièce d'équipement devant être construite sur une période de deux ans. Les coûts de construction s'élèvent à 25 millions de dollars la première année et à 75 millions la seconde. L'équipement commence à être utilisé après trois ans et sa durée de vie est de 10 ans. Les données sont présentées dans le tableau ci-après. La décision d'investir dans cet équipement touche immédiatement le bilan, mais ne se répercute sur l'état des résultats (excédent ou déficit annuel) qu'après trois ans et pendant encore neuf ans.

Le Secréariat du Conseil du Trésor a présenté quatre modèles d'affectation de crédits à étudier. Chaque option est analysée ci-après.

Le Comité a débattu des caractéristiques essentielles de l'option privilégiée avancée par PWC avec des représentants du Bureau du vérificateur général, du Bureau du contrôleur général et du Secrétaire du Conseil du Trésor afin d'établir la

C) Contrôle parlementaire

Selon cette option privilégiée, il y aurait une utilisation accrue de la comptabilité d'exercice et une importance nouvelle accordée à l'état de la situation financière. Cette option représente un léger changement à la gestion financière du gouvernement fédéral et répond à certaines des préoccupations qu'ont évoquées le

Comité permanent des comptes publics et le Bureau du vérificateur général.

Cette approche comporte l'intégration des états financiers à trois volets (un état de la situation financière prévue, un état des opérations prévues et un état des flux de trésorerie projetés) au cycle budgétaire. Elle suppose l'ajout au budget d'un état de la situation financière et la division du rapport sur les dépenses réelles en un document sur les résultats et un état des flux de trésorerie. Les états financiers pro forma de l'ensemble du gouvernement seraient également ajoutés à la Partie I du budget des dépenses, et des états pro forma des ministères seraient inclus dans les rapports sur les plans et les priorités. En vertu de cette option privilégiée, le gouvernement effectuerait l'affectation des crédits selon la comptabilité d'exercice, mais seuls les éléments ayant un effet sur la trésorerie seraient financés (l'amortissement ne serait pas financé). La structure des crédits devrait être établie de façon à pouvoir distinguer un élément lié à une dépense future (financée) d'une charge liée à une dépense antérieure. L'ajout de postes hors trésorerie, comme l'amortissement, au processus d'affectation des crédits améliorerait l'information disponible pour le processus décisionnel et soulignerait l'importance de ces éléments pour la gestion des activités du gouvernement.

B) L'option privilégiée pour la comptabilité d'exercice

En s'appuyant sur ses recherches, PWC arrive à la conclusion qu'il faudra cinq ans au gouvernement pour adopter la comptabilité d'exercice. PWC a élaboré les grandes lignes d'un plan quinquennal d'adoption graduelle de la comptabilité d'exercice, assortie d'une estimation des coûts, reposant sur l'étude de l'état de préparation du gouvernement canadien et des contraintes relevées. Ces questions sont discutées de façon plus approfondie dans le chapitre suivant.

Dans son étude, PWC a envisagé six scénarios possibles de comptabilité d'exercice, dont l'un était la méthode actuelle. Après avoir consulté le SCT, des agents financiers supérieurs des ministères fédéraux et des hauts fonctionnaires d'organismes centraux, il en a retenu trois pour tester l'état de préparation du gouvernement à la mise en place de changements et pour élaborer un plan d'adoption. Finalement, PWC n'a retenu qu'une seule possibilité qualifiée d'« option privilégiée ».

Ce chapitre passe en revue les options qui ont été étudiées par le Comité pour l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits. Il présente aussi certains enjeux qui touchent directement le Parlement.

A) L'étude de Price Waterhouse Coopers

Au cours de ses travaux, le Comité a pris connaissance d'une étude que le Secrétaire du Conseil du Trésor (SCT) a commandée à Price Waterhouse Coopers sur les questions que pose l'adoption de la comptabilité d'exercice dans l'ensemble du gouvernement. Cette étude, intitulée *Utilisation accrue de la comptabilité d'exercice pour le cycle budgétaire et de dépenses*, a été présentée au SCT le 31 mars 2006. Le Comité a pu discuter des conclusions de l'étude de PWC avec le contrôleur général et la vérificatrice générale.

Le Secrétaire du Conseil du Trésor avait pour objectif d'obtenir une étude théorique de la comptabilité d'exercice afin de déterminer si celle-ci devrait être étendue au cycle budgétaire et de dépenses du gouvernement canadien. Il a cherché à établir si un usage accru de cette méthode comptable pour le cycle budgétaire et de dépenses améliorerait la transparence, la reddition de comptes et la gestion financière des ressources fédérales pour les parlementaires, les organismes centraux, la direction des ministères et la population.

PWC avait essentiellement pour mandat de cerner les divers scénarios d'adoption de la comptabilité d'exercice au gouvernement et d'en étudier les conséquences. Dans son rapport, PWC dégage les options privilégiées qui pourraient intéresser le gouvernement et cerne les obstacles à surmonter si le gouvernement adoptait la comptabilité d'exercice sur un horizon de cinq ans.

Dans le cadre de son travail, Price Waterhouse Cooper a examiné le processus de budgétisation et d'affectation des crédits dans d'autres pays et divers ordres de gouvernement. Dans son étude, il indique les conclusions de ses recherches sur l'application de la comptabilité d'exercice dans d'autres pays, en Alberta, en Ontario et en Colombie-Britannique. Il y résume et analyse également des documents reçus d'organismes comptables canadiens et étrangers.

Ainsi, PWC a pu établir quelques grandes considérations portant précisément sur les questions qui se poseraient si le gouvernement fédéral canadien adoptait la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits. PWC a cherché à savoir si ce dernier était prêt à étendre l'usage de la comptabilité d'exercice dans son cycle budgétaire et de dépenses et il a pu élaborer différentes approches pour y parvenir.

Que des notes explicatives relativement aux passifs environnementaux éventuels soient inscrites aux états financiers et à l'ensemble des documents budgétaires produits par le gouvernement.

RECOMMANDATION 6

Que le gouvernement du Canada instaure un système de doubles crédits pour le passif environnemental, comprenant un crédit législatif pour l'évaluation du passif et un crédit annuel voté pour la charge liée à la restauration et la gestion des lieux.

RECOMMANDATION 5

Ceci dit, pour améliorer le traitement comptable des passifs environnementaux et renforcer la transparence dans le cadre de l'adoption de la comptabilité d'exercice pour l'affectation des crédits, le Comité est d'avis qu'il est important que le gouvernement poursuive la déclaration objective du passif environnemental de chaque ministère via un crédit législatif. De plus, pour renforcer le contrôle parlementaire, le Comité estime important que les députés votent sur les crédits octroyés pour les activités de restauration ou de gestion des lieux. Par conséquent, le Comité recommande :

Le passif éventuel qui a été enregistré doit être reconnu jusqu'à ce qu'il soit réglé ou éteint ou jusqu'à ce que l'on considère que la survenance de l'événement futur déterminant est considérée comme improbable.

Source : Secrétariat du Conseil du Trésor, Norme comptable du Conseil du Trésor 3.6 — Événualités

Situation probable	Situation indéterminable	Situation improbable
Enregistrer une estimation du passif éventuel	Divulguer par voie de notes	Ne pas divulguer par voie de notes ni enregistrer
Montant pouvant faire l'objet d'une estimation	Montant ne pouvant pas faire l'objet d'une estimation	

Tableau 3

4. Autres ministères et organismes

Bien que de façon plus exceptionnelle, d'autres ministères ou organismes, mise à part la Défense nationale, peuvent devoir radier des actifs en raison de pertes soudaines occasionnées par des événements catastrophiques. Pour cette raison et comme il le recommande dans le cas des biens et de l'équipement militaires, le Comité s'attend à ce que le gouvernement fasse mention de ces événements sous la forme de notes explicatives dans ses états financiers et les documents budgétaires présentés au Parlement. Le Comité recommande donc :

RECOMMANDATION 4

Que pour des fins de transparence, des notes explicatives aux états financiers et aux documents budgétaires présentés au Parlement fassent mention des changements apportés au traitement comptable de tous les équipements et biens du gouvernement.

5. Passif environnemental

Les gouvernements ont la responsabilité globale de maintenir la qualité générale de l'environnement du pays. Ils ont également comme responsabilité particulière de remédier à toute incidence de leurs activités, notamment leurs activités antérieures, sur la qualité de l'environnement. Ces responsabilités se traduisent par des obligations gouvernementales possibles dont on doit faire état dans les états financiers.

À cet égard, la méthode de la comptabilité d'exercice prévoit que l'évaluation de l'ensemble des coûts reliés aux activités d'assainissement et de restauration est comptabilisée à titre de passif. Les sommes allouées à l'assainissement, la restauration et la gestion des lieux constituent des charges qui viennent réduire le passif. Dans un système de comptabilité de caisse, les coûts des activités d'assainissement sont simplement passés aux dépenses lorsque les activités ont lieu.

Rappelons que depuis l'exercice financier 2005-2006, une nouvelle norme comptable fait en sorte de que les ministères du gouvernement fédéral sont tenus d'enregistrer un passif éventuel¹⁴ s'ils évaluent qu'il est probable qu'une éventualité donnera lieu à un passif et s'ils peuvent raisonnablement en estimer le montant.

L'application du traitement comptable du passif éventuel dans des situations spécifiques est illustrée dans le tableau ci-dessous :

¹⁴ Norme comptable du Conseil du Trésor 3.6 — Événualités
http://www.tbs-sct.gc.ca/pubs_pol/dcgpubs/acctd/con-eve1_f.asp

RECOMMANDATION 2

Que le gouvernement du Canada inscrive une note aux états financiers et aux documents budgétaires concernant les passifs aux infrastructures et aux biens patrimoniaux.

3. Équipement et biens militaires

Une difficulté comptable se pose quant à la manière de prendre en compte les actifs militaires utilisés pour la guerre. Cela touche principalement l'équipement et les munitions, et non pas les bases, les installations navales et les terrains d'aviation, car ces derniers peuvent être évalués de la même manière que les actifs militaires est de savoir si on les considère comme des biens pouvant être amortis sur plusieurs années ou des charges. Le problème provient du fait que la nature économique de ces articles change lorsque le pays entre en guerre. En temps de paix, l'équipement militaire et les munitions peuvent être considérés comme des biens dans le bilan du gouvernement. En temps de guerre, ils peuvent être utilisés et détruits très rapidement. En Nouvelle-Zélande, on les considère comme un équipement spécial et on les inscrit comme biens dans le bilan du gouvernement. Au Royaume-Uni, on les considère comme des dépenses en capital, dont la valeur est amortie au fil du temps.

Malgré ces différences, les équipements militaires, comme les autres biens, peuvent être inscrits dans les états financiers des gouvernements. En temps de guerre, ils peuvent être considérés au même titre que tout poste extraordinaire et inscrits dans les frais d'exploitation du bilan. L'inclusion de ces postes dans les états financiers gouvernementaux a comme avantage de donner une meilleure mesure de l'ampleur de l'investissement du secteur public dans l'équipement militaire et souligne la capacité du gouvernement à gérer ses ressources. La divulgation de l'importance des investissements militaires permet également une plus grande transparence dans une démocratie où on doit prendre des décisions sur la répartition des dépenses du gouvernement parmi les besoins concurrents. Par conséquent, le Comité recommande :

RECOMMANDATION 3

Que pour fin de transparence, des notes aux états financiers et aux documents budgétaires fassent mention de tout changement relatif au traitement comptable de l'équipement et des biens militaires.

déficit sur le plan de l'éducation ou sur tout autre plan? Étant donné la façon dont nous établissons les normes,¹³ ce ne sont pas des choses qui répondent à notre définition d'une dette.

2. Les biens patrimoniaux

Le Comité s'est aussi intéressé à la comptabilisation des biens patrimoniaux qui est aussi problématique que la question des infrastructures en raison des nombreuses difficultés relatives à l'attribution d'une valeur aux biens culturels ou historiques ou au patrimoine naturel d'un pays.

Tout le monde convient qu'il s'agit d'un patrimoine national et qu'à ce titre, il devrait figurer dans les états financiers du gouvernement. De plus, on convient habituellement que ces biens ne font généralement pas l'objet d'une provision pour amortissement (à l'exception possible des édifices). En Nouvelle-Zélande, ils sont inscrits à titre de « propriété, installation de production et équipement » du gouvernement et des applications à leur sujet se trouvent dans les informations supplémentaires des états financiers. On les évalue selon un « coût d'origine modifié » (coût d'origine corrigé selon la réévaluation). Au Royaume-Uni, la valeur doit être établie selon ce qu'on appelle les biens patrimoniaux opérationnels (les biens patrimoniaux qui offrent toujours des services au pays). Cette valeur est la valeur la plus faible parmi les suivantes : coût de remplacement et montant à recouvrer (la valeur la plus grande parmi les suivantes : valeur nette de réalisation et la valeur d'usage). Pour nombre d'autres biens, appelés biens patrimoniaux non opérationnels, (comme les collections des musées et des galeries, les sites archéologiques, les terres funéraires, les ruines, les monuments et les statues), il n'est pas nécessaire d'inscrire une valeur dans les états financiers du gouvernement. Cependant, s'il existe un marché pour les biens de ce genre, on peut alors donner, dans les états financiers gouvernementaux, la valeur la plus faible entre le coût de remplacement non amorti et la valeur nette de réalisation.

Pour Ronald Saloie, de l'Institut canadien des comptables agréés, le traitement comptable des biens patrimoniaux est une question qui n'a pas été totalement résolue et qui illustre très bien les limites des rapports financiers. La comptabilisation des biens patrimoniaux, en plus d'être coûteuse, présente le risque de surcharger les états financiers. Malgré l'expérience de certains pays et au moment où l'International Public Accounting Standards Board (IPSASB) se penche sur la pertinence de comptabiliser les biens patrimoniaux à leur juste valeur marchande, la tendance lourde consiste à ne pas les inclure dans les états financiers. Le Comité partage cet avis et recommande :

¹³M. Ronald Saloie (Vice-président, Normalisation, Institut canadien des comptables agréés, le jeudi 5 octobre 2005)

réseaux routiers sont évalués selon le coût de remplacement actuel non amorti afin de tenir compte de l'état général du réseau. En Suède, les routes et les chemins de fer sont comptabilisés selon leur valeur d'acquisition moins l'amortissement. Par ailleurs, on peut également se baser sur le coût d'origine moins tout amortissement cumulé et employer toute perte de valeur cumulée comme point de repère.

Fondamentalement, les diverses bases d'évaluation sont liées à la question de la préservation du patrimoine, ce qui est important dans la conception d'un système d'établissement des budgets selon la comptabilité d'exercice. Aussi, la littérature comptable sur le sujet soutient qu'il peut être utile d'opter pour une base de comptabilité au coût actuel pour pouvoir assurer la capacité de fonctionnement de l'infrastructure.

C'est ainsi que dans la foulée de ces considérations plutôt techniques, la question de la préservation des actifs et du « déficit d'infrastructure » est rapidement devenue un sujet de préoccupation du Comité. Il est en effet généralement reconnu que le Canada fait face à un important déficit au chapitre de l'entretien et de la mise à niveau de ses infrastructures et que plusieurs n'hésitent pas à comparer celui-ci à une « dette nationale ». Puisqu'une partie de ces infrastructures est la propriété du gouvernement fédéral, le déficit qui y est associé pourrait, à première vue, être porté au bilan du gouvernement.

Or, d'après Ronald Salo, les états financiers selon la comptabilité d'exercice sont excellents pour faire état des transactions et des événements qui se sont produits au cours d'une période donnée. Néanmoins, ils ne peuvent pas aussi bien rendre compte de ce qui n'a pas été dépensé pour l'entretien des actifs. Pour le moment, la méthode de la comptabilité d'exercice vise surtout à renseigner sur les coûts historiques, les transactions réelles plutôt que la juste valeur marchande.

Face aux coûts potentiellement gigantesques des divers passifs auxquels le gouvernement peut être appelé à faire face, mis à part celui relatif aux infrastructures, le Comité s'est alors penché sur la question de la nécessité de rapporter ou de faire mention de certains passifs dans les états financiers de gouvernement. Et tout d'abord, sur la validité de comptabiliser le déficit d'infrastructure comme un passif. Selon la définition de l'Institut canadien des comptables agréés, un passif devient réel lorsqu'un avantage économique futur sera perdu et qu'il n'existe aucun moyen de s'y soustraire ou qu'il y a responsabilité par imputation (affectation d'une somme au règlement d'une dette particulière).

À cet effet, le Comité a retenu que le traitement comptable d'éléments susceptibles d'être considérés comme des passifs à long terme et pour lesquels le gouvernement n'a pas pris d'engagement devait se faire de façon à privilégier d'abord la déclaration objective de la valeur de l'obligation, sous la forme d'une note aux états financiers, mais sans les y inclure.

CHAPITRE QUATRE — LES DÉFIS COMPTABLES PROPRES AU SECTEUR PUBLIC : ACTIFS ET PASSIFS DE LONG TERME

L'adoption de la budgétisation selon la comptabilité d'exercice par les gouvernements soulève certaines difficultés techniques qui ne sont pas présentes dans le secteur privé où la comptabilité d'exercice est pratiquée depuis longtemps.

Essentiellement, les défis proviennent du fait qu'il existe des actifs et des passifs unifiés au secteur public, au sujet desquels il existe peu ou pas de règles établies pour guider les agents responsables de la préparation des documents et des états financiers gouvernementaux. Ce manque d'orientation peut mener au traitement inadéquat de certains éléments, ce qui aurait des répercussions sur la politique budgétaire.

Avant de recommander l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'octroi des crédits, le Comité a tenu à clarifier la situation auprès de personnes qui font autorité en la matière. Cette démarche visait à s'assurer que les difficultés propres au secteur public ne représentaient pas des obstacles insurmontables pouvant faire en sorte que la réforme comptable proposée devienne un véritable casse-tête pour le gouvernement et se termine par un échec.

A) Actifs et passifs de long terme

Lors de ses audiences sur le sujet, le Comité a concentré ses efforts sur les difficultés associées aux infrastructures, aux actifs patrimoniaux et militaires et aux passifs environnementaux.

1. L'infrastructure publique

Dans un premier temps, les difficultés inhérentes de l'évaluation de l'infrastructure ont amené certains membres du Comité à se demander si les avantages de son évaluation aux fins de la responsabilité, de la gestion et de l'assurance surpassent les coûts potentiellement énormes de cette évaluation.

Au sein des pays qui ont adopté la comptabilité d'exercice, il existe plusieurs démarches quant à l'évaluation de l'infrastructure des gouvernements, chacune pouvant avoir des répercussions différentes sur la valeur finale des biens. Par exemple, en Nouvelle-Zélande, on inscrit les autoroutes selon la traction non amortie du coût de remplacement, en estimant le coût actuel de la construction du bien existant. Le terrain sur lequel sont construites les autoroutes est évalué selon un coût de renonciation basé sur l'utilisation adjacente. Au Royaume-Uni, les

Par ailleurs, le Comité pense qu'une meilleure information sur les immobilisations et les actifs en général, permettra au gouvernement de prendre de meilleures décisions afin de :

- se départir plus rapidement et à meilleur prix des actifs excédentaires afin d'en utiliser le produit pour réduire l'endettement de l'Etat ou investir dans d'autres missions de l'Etat;

- mieux anticiper le processus normal de détérioration des immobilisations et des infrastructures afin de prendre les mesures nécessaires pour limiter les coûts futurs liés à leur entretien, leur renouvellement ou leur remplacement.

De plus, avec la comptabilité d'exercice, le solde annuel de cet élément d'actif serait inscrit aux livres, permettant ainsi de suivre l'évolution de son utilisation jusqu'à ce qu'il soit vendu ou disposé. La méthode de la comptabilité de caisse n'offre aucune indication à propos du solde dans les livres.

Tableau 2

ACHAT D'UN APPAREIL DE 100 000 \$		
Au 31 mars		
	2004-2005	2005-2006
Effets sur les résultats	—	—
Comptabilité de caisse	(100 000 \$)	0
Comptabilité d'exercice	(10 000 \$)	(10 000 \$)
Effet sur le bilan		
(immobilisations corporelles)	—	—
Comptabilité de caisse	0	0
Comptabilité d'exercice	(90 000 \$)	(80 000 \$)

Source : Bureau du vérificateur général, Aperçu de la budgétisation et de l'affectation des crédits suivant la méthode de la comptabilité d'exercice, mémoire présenté au Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires de la Chambre des communes, 26 septembre 2006.

C) Mieux gérer les actifs de l'État

À la lumière des témoignages entendus, le Comité est d'avis que la budgétisation et l'affectation des crédits selon la méthode de la comptabilité d'exercice au niveau ministériel pourraient être un catalyseur permettant de lancer de vastes réformes de la gestion de l'administration publique. Cette importante réforme comptable pourrait notamment ouvrir de nouvelles perspectives en matière de décisions d'investissement, de reddition de compte et de gestion des actifs de l'État en :

- fournissant un contexte propice aux débats concernant l'entretien, le renouvellement, le remplacement et le financement des actifs;
- établissant une base commune de mesure pour l'évaluation de la valeur des actifs;
- fournissant un point de départ pour l'évaluation de la condition physique des infrastructures et des autres actifs sur une base régulière et au fil des années;
- procurant une meilleure idée des coûts liés à la prestation de services à la population qui requiert l'utilisation d'immobilisations ou d'autres actifs.

locaux des ministères clients et par conséquent, l'impôt des contribuables n'est pas utilisé de manière optimale. Cette situation tient au fait que les décisions concernant le financement des opérations relatives aux immobilisations corporelles sont contraintes par la disponibilité des fonds (crédits parlementaires) et ceci constitue une entrave importante à la gestion efficace des ressources.

B) Un exemple typique

Dans un modèle de comptabilité de caisse, la totalité d'une somme déboursée pour l'acquisition d'immobilisations est inscrite comme une dépense au cours de l'exercice financier correspondant à la transaction. Tout en ne procurant aucune information sur la valeur des immobilisations du gouvernement ou sur les coûts associés à leur utilisation dans le but d'offrir des services au cours des années subséquentes comme dans le cas d'immeubles à bureaux par exemple, cette méthode introduit un biais négatif vis-à-vis des dépenses d'immobilisations et l'acquisition d'actifs par le gouvernement dans un contexte de contrôle des dépenses. Dans un tel contexte, le gouvernement préférera louer des espaces à bureaux à long terme plutôt d'acheter pour minimiser ses déboursés à court terme. Or, cette solution est souvent la moins avantageuse.

A l'opposé, dans un modèle de comptabilité d'exercice, le gouvernement n'imputerait plus, à un seul exercice financier, la totalité du coût d'acquisition d'un actif dont l'utilisation s'étendrait sur plusieurs années. Plutôt, le gouvernement intégrerait cette nouvelle acquisition à son portefeuille d'actifs et répartirait les coûts liés à l'utilisation et au maintien de cet actif (incluant l'amortissement) à titre de charges au cours des exercices financiers subséquents. La gestion des actifs ferait alors davantage appel à des concepts comme celui de *durée de vie utile* ou de *cycle de vie*.

Pour illustrer la situation, prenons le cas fictif suivant, présenté au Comité par le Bureau de la vérificatrice générale le 26 septembre 2006 :

Le 1^{er} avril 2004, le gouvernement achète un appareil qui coûte 100 000 \$. Selon les prévisions, la durée de vie utile de cet appareil devrait être de dix ans et fournir un rendement uniforme au cours de cette période.

- Selon la comptabilité d'exercice, on comptabiliserait les 100 000 \$ comme un élément d'actif au cours de l'exercice financier où l'appareil a été acheté (c'est-à-dire en 2004-2005). On inscrirait ensuite 10 000 \$ à titre d'amortissement annuel durant toute la vie utile, soit 10 ans.

- Selon la méthode de la comptabilité de caisse, le coût total de l'appareil (soit 100 000 \$) aurait été simplement comptabilisé à titre de dépense durant l'exercice financier 2004-2005 dans les livres du gouvernement.

CHAPITRE TROIS — UNE MEILLEURE INFORMATION SUR LES COÛTS POUR UNE MEILLEURE GESTION DE RESSOURCES : LE CAS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

... si des ministères ont retenu l'option la moins économique au moment d'acquiescer des bureaux, c'est en partie parce qu'ils n'ont pas utilisé de l'information financière fondée sur la comptabilité d'exercice.

Shelia Fraser, Vérificatrice générale du Canada, le mardi 26 septembre 2006

Le principal intérêt de la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale est que celle-ci permet de mesurer le rendement d'une organisation en mettant davantage l'accent sur les éléments d'actif, sur la gestion du passif et sur le plein coût des programmes et des services. Bref, la comptabilité d'exercice s'intéresse à la gestion des ressources et non plus exclusivement à la disponibilité des fonds et à l'équilibre des flux de trésorerie à court terme. Dans un modèle de *comptabilité de caisse modifiée* comme celui actuellement utilisé par le gouvernement fédéral, l'attention se concentre presque exclusivement sur les dépenses. Les dépenses relatives aux immobilisations corporelles, une fois effectuées, sont en quelque sorte radiées complètement et ne figurent plus nulle part. Avec la comptabilité d'exercice, il faut continuer de les comptabiliser, car la sortie de caisse crée un élément d'actif, ayant une valeur et cette notion de valeur est au cœur de la philosophie qui sous-tend la méthode de la comptabilité d'exercice.

La méthode de la comptabilité d'exercice comporte de nombreux autres avantages, dont le plus important est de donner aux gestionnaires du gouvernement un tableau plus complet des résultats financiers de leurs programmes. Elle s'avère donc un meilleur outil pour déterminer la meilleure façon de gérer les ressources disponibles. Pour les parlementaires, la comptabilité d'exercice intégrale permettrait de mieux tenir le gouvernement responsable de la gestion de ses biens, du coût intégral de ses programmes et de sa capacité de respecter ses obligations financières à court et à long terme.

A) Immobilisations matérielles : l'exemple de l'acquisition de bureaux loués

Le rapport de mai 2006 du Bureau de la vérificatrice générale, dont le chapitre 7 sur l'acquisition de bureaux loués a fait l'objet d'une réunion du Comité, a fourni un exemple probant des avantages potentiels de la comptabilité d'exercice dans le processus de prise de décision menant à la location ou à l'achat d'espaces à bureaux par le gouvernement fédéral. Selon le Bureau de la vérificatrice générale, la méthode de comptabilité actuelle fait en sorte que le gouvernement fédéral ne choisit pas toujours la solution la plus économique pour répondre aux besoins en

Le Comité a discuté de toutes ces préoccupations avec les divers témoins et il exprime ses opinions dans les chapitres qui suivent.

Après avoir examiné les témoignages qu'il a reçus sur les avantages et les inconvénients de l'adoption de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits, le Comité a conclu que les avantages d'une telle méthode surpassent les préoccupations exprimées par ses détracteurs. Le Comité recommande donc :

RECOMMANDATION 1

Que le gouvernement du Canada adopte la comptabilité d'exercice intégrale pour sa budgétisation et l'affectation des crédits.

expliqué très clairement au Comité les nombreux obstacles et défis que présente le passage réussi à la comptabilité d'exercice. En outre, le Comité a étudié une analyse détaillée effectuée pour le Secrétaire du Conseil du Trésor sur les questions et les problèmes que le gouvernement fédéral aurait à surmonter s'il adoptait cette méthode de comptabilité. Ainsi, il est clair que la préparation d'états financiers plus complets et l'ajout de nouveaux éléments aux documents budgétaires nécessiteront initialement plus de ressources par rapport à la situation actuelle. Cependant, ces coûts supplémentaires seront compensés par l'élimination de coûts importants liés aux rapprochements qui doivent être faits à la fin de chaque exercice financier en raison de l'utilisation simultanée de deux méthodes comptables par le gouvernement fédéral. De plus, l'accroissement de la transparence des documents financiers du gouvernement entraînera des économies permanentes par le biais de la prise de meilleures décisions par les ministères.

Le Comité a estimé que la plupart des défis et problèmes cités pour contester la pertinence de l'adoption de la comptabilité d'exercice sont des questions d'ordre technique qui ont été généralement résolues par les comptables. En particulier, il y a des problèmes d'évaluation des biens patrimoniaux et militaires et du passif environnemental et social. Évidemment, ces problèmes techniques ne sont pas courants dans le secteur privé où la comptabilité d'exercice est pratiquée depuis longtemps. Le principal problème tient à l'existence d'éléments d'actif et de passif uniques au secteur public pour lesquels il n'existe aucune règle bien établie pour guider les responsables de la préparation des documents et des états financiers. Faut-il que ces éléments d'actif et de passif pourraient être traités inéquitablement, ce qui pourrait se répercuter sur la politique budgétaire. Lorsque les programmes se traduisent par des flux de trésorerie futurs, la budgétisation selon la comptabilité d'exercice est telle que les coûts sont comptabilisés à une date ultérieure et que l'on peut ainsi évaluer la viabilité de la politique budgétaire. En revanche, lorsqu'une activité porte sur des immobilisations, la budgétisation selon la comptabilité d'exercice retarde la comptabilisation des coûts en les échelonnant sur la vie utile des biens, ce qui pourrait nuire aux politiques budgétaires.

Le fait que certains éléments d'actif et de passif peuvent s'accumuler pendant une période et que leur amortissement se fait dans une autre période est également préoccupant. La comptabilité d'exercice permet de constater des événements qui pourraient un jour donner lieu à l'octroi de crédits pluriannuels ou à l'acquisition d'éléments d'actif dont la période d'amortissement serait plus longue que le mandat du Parlement. Une telle perspective inquiète bien des gens soucieux de discipline budgétaire.

Enfin, si le gouvernement fédéral devait adopter la comptabilité d'exercice intégrale, il faudrait qu'il remanie le contenu des rapports budgétaires qu'il présente au Parlement, de telle sorte que ces derniers tiennent compte de la situation financière, ainsi que de l'état des finances et de la trésorerie du gouvernement.

M. Bruce Bennett, contrôleur intérimaire au ministère des Finances de l'Ontario, a témoigné devant le Comité de l'expérience de sa province de l'application de la comptabilité d'exercice à l'affectation de crédits. Après avoir indiqué les nombreux obstacles rencontrés, il a déclaré que cela avait été une expérience constructive. À propos des avantages de cette méthode, il a affirmé :

Le plus important réside dans la possibilité de mieux évaluer les dépenses liées aux programmes. De plus, on dispose d'une meilleure base pour comparer les dépenses liées aux programmes d'un exercice à l'autre. Autrement dit, le moment où un paiement est effectué est moins important que celui où la dépense correspondante a été engagée.

La nouvelle méthode assure une meilleure base pour le contrôle tant législatif qu'administratif des dépenses provinciales. [...] elle élimine la confusion découlant du maintien de deux méthodes de comptabilité différentes pour les budgets des dépenses et les états financiers condensés de la province.

M. Arn van Iersel, vérificateur général intérimaire au Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique, a présenté une longue liste de coûts et de défis qu'a présentés pour sa province le passage à la comptabilité d'exercice. Il a cependant expliqué que la décision d'adopter cette méthode était basée sur les bénéfices attendus. Compte tenu de son expérience, il estime que la comptabilité d'exercice « augmente la transparence et la responsabilité lorsque les prévisions budgétaires et les comptes publics sont présentés sur la même base ». Il juge également que ce mode de comptabilité améliore la gestion des ressources gouvernementales :

Nous croyons en outre que le nouveau système améliore la gestion ou l'intendance des ressources, dont les éléments d'actif font partie. Dans l'ancien système, les éléments d'actif étaient imputés à un exercice donné. On avait donc tendance à les acheter simplement parce qu'il restait assez d'argent dans le budget en fin d'exercice. En quelque sorte, on les achetait, puis on les oublait.

Cela ne se produit plus maintenant. Lorsqu'on achète des biens, on sait, selon la période d'amortissement, qu'il y aura un coût à reporter dans les budgets futurs. Si on acquiert un bien important, cela se répercute bien sûr sur d'autres frais de fonctionnement. Nous croyons, par conséquent, que le nouveau système rend les gens plus responsables en matière d'immobilisations.

E) Quelques préoccupations

Même si les témoins qui ont comparu devant le Comité étaient généralement en faveur de l'adoption de la comptabilité d'exercice au gouvernement, le Comité est conscient que le processus soulève certaines préoccupations. Il peut être très complexe et onéreux pour l'appareil gouvernemental d'adopter la comptabilité d'exercice intégrale. Les témoins de l'Ontario et de la Colombie-Britannique ont

4. Procure au gouvernement de l'information plus complète pour la prise de décision

- met plus l'accent sur les actifs (besoins d'entretien, politiques de remplacement, acquisition ou location)
- met plus l'accent sur la gestion du passif
- met plus l'accent sur le coût entier des programmes et des services

La vérificatrice générale a énoncé clairement son opinion sur les avantages que présente l'adoption de la comptabilité d'exercice lorsqu'elle a souligné que :

Dans le chapitre, nous avons reconnu que les besoins de trésorerie des ministères et la gestion de la trésorerie continueront d'être importants pour le Parlement. Toutefois, nous avons conclu que celui-ci serait mieux servi s'il recevait aussi de l'information en comptabilité d'exercice pour le budget et l'affectation des crédits. Une telle approche rendrait le processus plus conforme à celui qui est utilisé par le gouvernement dans ses rapports financiers sur ses résultats.

M. Ronald Salole (vice-président, Normalisation, Institut des comptables agréés) a également dit préférer que le gouvernement adopte la comptabilité d'exercice pour tous ses dossiers financiers. Il a rappelé au Comité que ce mode de comptabilité

... est un rapport historique. Il ne regarde pas nécessairement vers l'avenir. Il dit les choses telles qu'elles sont et non pas comme on aimerait qu'elles soient.

Il a dit préférer le système de comptabilité d'exercice parce que :

La comptabilité d'exercice est le meilleur moyen que l'on ait trouvé dans le monde pour atteindre ce but. Elle brosse un portrait des transactions et des événements qui se sont produits au cours d'une période donnée. Voici le bilan, l'état financier. Il vous dit quels sont l'actif et le passif et quels sont les changements survenus dans cet actif et dans ce passif. Nous établissons des normes à cet égard, car nous pouvons établir des principes rigoureux, bien fondés à partir desquels nous raisonnons.

Il a également remarqué que :

... la recherche montre que les rapports financiers qui ont été préparés jusqu'ici selon la comptabilité d'exercice sont également ceux qui permettent le mieux de prédire l'avenir.

contraints de se conformer entièrement aux normes comptables de l'ICCA. En pratique, toutefois, le niveau de conformité est élevé.

D) Les avantages de la budgétisation et de l'affectation des crédits selon la comptabilité d'exercice

Le passage de la comptabilité de caisse à la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits devrait procurer plusieurs avantages, notamment sur les plans de l'efficacité, de la transparence, de la gestion financière et de la reddition de comptes. Toutefois, la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits est controversée et fait l'objet depuis longtemps d'un débat dans les ouvrages traitant de comptabilité dans le secteur public¹¹. Les nombreuses parties intéressées par la comptabilité publique ont des points de vue différents sur les avantages que son adoption présente pour les finances publiques. Des organismes internationaux ont activement encouragé le passage à cette méthode comptable chez les gouvernements. Les consultants en gestion et certains éminents réformateurs du secteur public appuient également une telle transition. Tous les témoins qu'a entendus le Comité ont cependant reconnu que les avantages de la comptabilité d'exercice pour la budgétisation et l'affectation des crédits du gouvernement devraient compenser les coûts liés à une telle transition. Dans sa note d'information au Comité, la vérificatrice générale a dégagé les avantages suivants de l'adoption de la comptabilité d'exercice intégrale¹².

1. Montre toute l'étendue et la taille du gouvernement :

- les ressources (tous les actifs financiers et non financiers)
- les obligations (tous les passifs)
- les coûts (les ressources utilisées)

2. Est davantage axée sur les ressources utilisées

3. Montre mieux les liens entre les résultats et les ressources utilisées pour les obtenir

¹¹ Jon Blondal, 2004, *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*, Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, vol. 4, n° 1, p. 121-143.

¹² Bureau du vérificateur général, *Aperçu de la budgétisation et de l'affectation des crédits selon la méthode de la comptabilité d'exercice*, mémoire au Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires, 26 septembre 2006.

Tableau 1

ÉTAT ACTUEL DES FONCTIONS ET DE L'INFORMATION FINANCIÈRE AU GOUVERNEMENT FÉDÉRAL		
BUDGÉTISATION		
Niveau ministériel	Niveau agrégé	
Budget fédéral	Exercice	—
Budget principal des dépenses des ministères	Quasi-caisse	Quasi-caisse
Credits	Quasi-caisse	Quasi-caisse
COMPTABILITÉ (RAPPORTS)		
Etats financiers sommaires	Exercice	—
Etats financiers des ministères (non-vérifiés)	—	Exercice
Rapports ministériels sur le rendement	—	Quasi-caisse

SOURCE : Bureau du vérificateur général, Aperçu de la budgétisation et de l'affectation des crédits suivant la méthode de la comptabilité d'exercice, mémoire présenté au Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires de la Chambre des communes, 26 septembre 2006.

C) Principes et normes comptables dans le secteur public

Les principes fondamentaux de responsabilité et de reddition de comptes exigent que les pouvoirs publics fournissent des renseignements financiers crédibles au Parlement et au public. Pour juger ces renseignements crédibles, le Parlement et le public doivent être sûrs que ces renseignements sont conformes aux principes et normes généralement reconnus et acceptés qu'aura élaborés un organisme non assujéti aux pressions politiques ou économiques.

Les normes comptables précisent comment les opérations et autres activités financières doivent être comptabilisées, mesurées, présentées et divulguées dans les états financiers du gouvernement. Au Canada, les normes comptables acceptées pour la comptabilité financière et la présentation de rapports financiers, élaborées selon un processus organisé proviennent d'un organisme d'élaboration des normes reconnu, le **Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP)**¹⁰.

Les normes comptables sont la principale source de principes comptables généralement reconnus (PCGR). Le *Manuel de comptabilité de l'ICCA* pour le secteur public contient les normes comptables qui s'appliquent aux gouvernements fédéral, provinciaux, territoriaux et locaux. Il stipule aussi que certains organismes du secteur public suivent le manuel de l'ICCA — comptabilité, sauf s'ils doivent respecter les normes de l'ICCA de comptabilité pour le secteur public. Il faut noter que les normes de comptabilité généralement reconnues changent au fil de l'évolution sociale et économique. Il importe de se souvenir que les échelons supérieurs du gouvernement canadien sont souverains et ne peuvent donc être

¹⁰ Le CCSP est constitué d'un président et d'un maximum de 11 membres recrutés pour agir à titre individuel et non comme représentants d'un organisme ou du gouvernement.

de crédits et la plupart des plans et rapports ministériels s'appuient toujours sur une comptabilité de quasi-caisse⁸ :

Même si le gouvernement fédéral s'est engagé à adopter un système de budgétisation selon la comptabilité d'exercice, il ne l'a toujours pas fait. En fait, il a retardé à maintes reprises un tel passage, bien que le Bureau du vérificateur général et le Comité permanent des comptes publics de la Chambre des communes l'aient instamment pressé de le faire⁹.

B) Types de comptabilité d'exercice

Si le débat porte sur le choix entre l'adoption de la comptabilité d'exercice ou le maintien de la comptabilité de caisse, il existe en fait toute une gamme de variantes des deux méthodes pour les finances publiques. Selon la **comptabilité de caisse**, on constate essentiellement les opérations en espèces au moment où les sommes sont reçues ou versées, si bien que les comptes débiteurs et créditeurs du gouvernement ou certains éléments hors trésorerie ne sont pas comptabilisés. À l'autre extrême, selon la **comptabilité d'exercice intégrale**, les opérations sont inscrites lorsqu'elles ont été gagnées ou engagées sans égard à la date de réception ou de versement des espèces.

Entre ces deux extrêmes, il existe toutes sortes de formes hybrides comme la **comptabilité de caisse modifiée**, qui permet de constater en fin d'exercice certains éléments hors trésorerie comme les comptes débiteurs et les comptes créditeurs. La **comptabilité d'exercice modifiée**, quant à elle, suit les principes de la comptabilité d'exercice intégrale à une grande exception près, puisqu'elle ne permet pas d'inscrire les immobilisations dans l'état de la situation financière. En fait, ces actifs sont constatés entièrement comme des dépenses au moment de leur achat.

Actuellement, le gouvernement fédéral emploie diverses méthodes comptables pour ses divers niveaux d'administration. Le tableau ci-après présente un aperçu.

⁸ Au 1^{er} avril 2001, tous les ministères et organismes avaient implanté avec succès de nouveaux systèmes financiers capables de traiter l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice et de transmettre cette information aux systèmes centraux du gouvernement pour la préparation des états financiers sommaires. Rapport du vérificateur général du Canada, décembre 2002, chapitre 5, p. 1.

⁹ Voir les rapports du vérificateur général pour 2002 (chapitre 5), 2004 (chapitre 6), et 2005 (chapitre 8). Le Comité permanent des comptes publics a recommandé à maintes reprises au gouvernement de mettre en place un système de budgétisation selon la comptabilité d'exercice. Le rapport du vérificateur général de février 2005 présente à l'annexe C une liste partielle des recommandations du Comité des comptes publics.

Les conditions propices aux progrès en matière de transparence et de reddition de comptes surviennent souvent à la faveur d'un élargissement de la notion d'éthique au sein du gouvernement. Pour qu'il y ait une responsabilité accrue envers le Parlement, il faut plus de transparence et des renseignements financiers fiables. Un moyen de parvenir à ces résultats consiste à recourir à la méthode comptable la plus appropriée.

A) Historique

La plupart des gouvernements estiment que la comptabilité d'exercice est le meilleur moyen de répondre à la nécessité d'une communication plus transparente des opérations financières du secteur public. En 2004, un tiers des pays membres de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) avait adopté la comptabilité d'exercice pour déclarer leurs activités, et un certain nombre d'autres pays l'avaient acceptée pour certaines opérations⁶. Dans de nombreux pays, dont le Canada, les pouvoirs publics utilisent la **comptabilité d'exercice** pour leurs rapports sur leurs activités financières.

Toutefois, la **budgetisation** selon la comptabilité d'exercice — c'est-à-dire l'adoption des principes de la comptabilité d'exercice pour la publication des prévisions budgétaires et des budgets de l'État — est plus contestée. Les principaux pays industrialisés semblent ne pas s'entendre sur le bien-fondé de l'adoption de systèmes budgétaires axés sur ce type de comptabilité. En 2004, trois membres de l'OCDE seulement avaient adopté ce mode de comptabilité pour certaines opérations budgétaires. Au Canada, les provinces et les territoires ont tous adopté, sous une forme ou une autre, la comptabilité d'exercice. Deux provinces, l'Ontario et la Colombie-Britannique, recourent à la comptabilité d'exercice intégrale.

Dans son plan budgétaire de 1996, le gouvernement canadien a annoncé son intention de passer à la comptabilité d'exercice intégrale pour son budget et sa comptabilité; les mesures qui s'en sont ensuivies ont abouti à la présentation selon la comptabilité d'exercice des états financiers dans les comptes publics de 2002-2003 et du budget de 2003⁷. Selon les représentants du Secrétaire du Conseil du Trésor (SCT), la comptabilité d'exercice a également été adoptée pour appuyer les décisions prises par le Cabinet. Cependant, les budgets des dépenses, l'affectation

⁶ Jon Biondai, Questions soulevées par la budgetisation sur la base des droits constatés, *Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire*, volume 4, n° 1, p. 121-143.

⁷ Secrétaire du Conseil du Trésor, La comptabilité d'exercice dans la préparation du budget et l'affectation des crédits, mémoire présenté au Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires, septembre 2006.

viendrait renforcer l'idée voulant que les parlementaires aient intérêt à ce que cette question soit réglée³ :

Elle a également rappelé au Comité que :

Le peu de progrès accompli dans le règlement de questions importantes et la faiblesse des systèmes de contrôle interne sont les principales causes à l'origine des progrès insatisfaisants en vue d'améliorer l'information financière dans les ministères et les organismes. Nous croyons que le peu de progrès accomplis à ce chapitre a contribué au choix d'options moins rentables signalées aux paragraphes 7.24 et 7.25 du chapitre 7 sur l'acquisition de bureaux loués, une question que nous avons abordée dans ce comité, lors de la rencontre du 8 juin⁴ :

À la lumière de ces commentaires, le Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires de la Chambre des communes a estimé nécessaire de prendre des mesures pour que soit étudiée la comptabilité d'exercice pour l'affectation de crédits du gouvernement. Par conséquent, il a recommandé dans son troisième rapport :

- Que le Comité mette à son programme pour l'automne l'étude approfondie de la mise en œuvre de la comptabilité d'exercice dans le but de faire des recommandations à ce sujet à la Chambre des communes avant le mois de décembre 2006⁵.

Le Comité a commencé ses audiences sur la comptabilité d'exercice en septembre 2006 dans l'espoir d'orienter le gouvernement de sorte que celui-ci puisse surmonter les obstacles qui nuisent à la mise en place d'une budgétisation selon la comptabilité d'exercice. Le Comité présente ci-après les résultats de son travail.

³ Ibid.

⁴ Ibid.

⁵ Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires, Troisième rapport - *Mise en œuvre de la budgétisation et l'affectation de crédits selon la comptabilité d'exercice* (adopté par le Comité le 15 juin 2006; déposé à la Chambre le 21 juin 2006)

CHAPITRE UN — INTRODUCTION

Le Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires de la Chambre des communes a été établi pour examiner les dépenses du gouvernement, soit directement au moyen des documents budgétaires, soit indirectement par la voie d'une analyse des opérations gouvernementales. Cet examen des dépenses et des opérations gouvernementales est fondamental pour ce qui est de tenir le gouvernement responsable de la façon dont les deniers publics sont dépensés. Pour ce faire, le Comité a appelé des ministres et des hauts fonctionnaires à témoigner pour répondre à des questions sur les dépenses dont ils sont responsables. Le Comité s'est ainsi intéressé tout particulièrement aux questions de responsabilité gouvernementale en matière de gestion financière et il connaît désormais bien le domaine.

Pour que le Comité puisse évaluer correctement les plans de dépenses gouvernementaux, il faut que les renseignements sur les intentions stratégiques et sur la formulation et l'application des programmes soient clairs et transparents. Pour cela, il faut que les documents budgétaires fournissent tous les renseignements pertinents en temps voulu et de manière systématique. Pour ce qui est de la transparence des finances publiques, le type de comptabilité utilisé pour la budgétisation et la communication des résultats financiers revêt une importance primordiale. Auparavant, le gouvernement utilisait la méthode de la comptabilité de caisse, mais, ces dernières années, à l'instar d'autres gouvernements (provinciaux et étrangers), il s'est orienté vers la comptabilité d'exercice.

Les gouvernements canadiens précédents se sont engagés à adopter la comptabilité d'exercice pour les activités financières de l'État. À l'occasion de l'examen périodique des documents budgétaires que le Comité a mené au printemps 2006, la vérificatrice générale a déclaré qu'il y avait un « manque de progrès quant à la mise en œuvre de la budgétisation et de l'affectation de crédits selon la comptabilité d'exercice »¹. Elle a insisté sur le fait que cela a « empêché les ministères d'intégrer l'information financière basée sur la comptabilité d'exercice dans leurs prises de décisions courantes »². À l'époque elle a aussi fait remarquer que :

Le gouvernement étudie cette question depuis 1998 sans avoir bien défini, jusqu'à maintenant, l'orientation qu'il entend prendre. Après nous être penchés sur cette question pendant huit ans, nous sommes d'avis que le moment est venu pour le gouvernement de prendre position dans ce dossier. Le Comité des comptes publics a récemment pressé le gouvernement de mettre en œuvre la budgétisation et l'affectation de crédits selon la méthode de comptabilité d'exercice. L'appui de votre comité

¹ Comité permanent des opérations gouvernementales et des prévisions budgétaires, réunion n° 9, Témoignages, mardi 13 juin 2006.

² Ibid.

C) Contrôle parlementaire..... 22

D) Crédits pluriannuels 29

CHAPITRE SIX — MISE EN OEUVRE : UN LEADERSHIP FORT POUR LA MISE EN PLACE DE MEILLEURS OUTILS DE PRISE DE DÉCISIONS..... 31

A) Déclaration d'intention du gouvernement 31

B) Bureau de gestion de projet 31

C) Ressources humaines et formation..... 33

D) Ressources financières et systèmes financiers..... 34

E) Échéancier et suivi 35

F) Convivialité des rapports présentés au Parlement 35

CONCLUSIONS..... 36

LISTE DES RECOMMANDATIONS..... 37

ANNEXE A : LISTE DES TÉMOINS..... 39

ANNEXE B : LISTE DES MÉMOIRES 41

PROCÈS-VERBAL..... 43

TABLE DES MATIÈRES

CHAPITRE UN — INTRODUCTION	1
CHAPITRE DEUX — APERÇU	3
A) Historique	3
B) Types de comptabilité d'exercice	4
C) Principes et normes comptables dans le secteur public	5
D) Les avantages de la budgétisation et de l'affectation des crédits selon la comptabilité d'exercice	6
E) Quelques préoccupations	8
CHAPITRE TROIS — INFORMATION SUR LES COÛTS POUR UNE MEILLEURE GESTION DE RESSOURCES : LE CAS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	11
A) Immobilisations matérielles : l'exemple de l'acquisition de bureaux loués	11
B) Un exemple typique	12
C) Mieux gérer les actifs de l'État	13
CHAPITRE QUATRE — LES DÉFIS COMPTABLES PROPRES AU SECTEUR PUBLIC : ACTIFS ET PASSIFS DE LONG TERME	15
A) Actifs et passifs de long terme	15
1. L'infrastructure publique	15
2. Les biens patrimoniaux	17
3. Équipement et biens militaires	18
4. Autres ministères et organismes	19
5. Passif environnemental	19
CHAPITRE CINQ — OPTIONS	21
A) L'étude de Price Waterhouse Coopers	21
B) L'option privilégiée pour la comptabilité d'exercice	22

**COMITÉ PERMANENT DES OPÉRATIONS
GOUVERNEMENTALES ET DES PRÉVISIONS
BUDGÉTAIRES**

a l'honneur de présenter son

SIXIÈME RAPPORT

Conformément à son mandat, énoncé à l'alinéa 108(2) du Règlement, le Comité a étudié la comptabilité d'exercice et l'affectation de crédits selon la comptabilité d'exercice intégrale au gouvernement fédéral. Après avoir entendu les témoignages, le Comité a convenu de présenter le rapport suivant à la Chambre :

COMITÉ PERMANENT DES OPÉRATIONS GOUVERNEMENTALES ET DES PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES

PRÉSIDENTE

L'hon. Diane Marleau, députée

Sudbury, Ontario

VICE-PRÉSIDENTS

Daryl Kramp, députée
Peggy Nash, députée

Prince Edward—Hastings, Ontario
Parkdale—High Park, Ontario

MEMBRES

Harold Albrecht, député
Omar Alghabra, député

Kitchener—Conestoga, Ontario
Mississauga—Erindale, Ontario

L'hon. Navdeep Bains, député
Raymond Bonin, député

Mississauga—Brampton-Sud, Ontario
Nickel Belt, Ontario

James Moore, député

Port Moody—Westwood—Port
Coquitlam, Colombie-Britannique

Richard Nadeau, député

Gatineau, Québec

Pierre Poilievre, député

Nepaan—Carleton, Ontario

Louise Thibault, députée

Rimouski-Neigette—Témiscouata—Les

Basques, Québec

Chris Warkentin, député

Peace River, Alberta

AUTRES DÉPUTÉS QUI ONT PARTICIPÉS

Colleen Beaumier, députée

Brampton-Ouest, Ontario

Steven Blaney, député

Lévis—Bellechasse, Québec

Bill Casey, député

Cumberland—Colchester—Musquodoboit
Valley, Nouvelle-Écosse

Jean-Yves Laforest, député

Saint-Maurice—Champlain, Québec

Collin Mayes, député

Okanagan—Shuswap, Colombie-Britannique

Mike Wallace, député

Burlington, Ontario

Lynne Yelich, députée

Blackstrap, Saskatchewan

GREFFIER DU COMITÉ

Bibiane Ouellette

SERVICE D'INFORMATION ET DE RECHERCHE PARLEMENTAIRES

Bibliothèque du Parlement

Guy Beaumier

Philippe Le Goff

**LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE POUR LA
BUDGETISATION ET L'AFFECTATION DES
CRÉDITS AU GOUVERNEMENT FÉDÉRAL**

**Rapport du Comité permanent des
opérations gouvernementales et des prévisions
budgétaires**

**L'hon. Diane Marleau, députée
Présidente**

DÉCEMBRE 2006

Les transcriptions des réunions publiques du Comité sont disponibles par Internet : <http://www.parl.gc.ca>

Si ce document renferme des extraits ou le texte intégral de mémoires présentés au Comité, on doit également obtenir de leurs auteurs l'autorisation de reproduire la totalité ou une partie de ces mémoires.

Le Président de la Chambre des communes accorde, par la présente, l'autorisation de reproduire la totalité ou une partie de ce document à des fins éducatives et à des fins d'étude privée, de recherche, de critique, de compte rendu ou en vue d'en préparer un résumé de journal. Toute reproduction de ce document à des fins commerciales ou autres nécessite l'obtention au préalable d'une autorisation écrite du Président.



DÉCEMBRE 2006

**L'hon. Diane Marleau, députée
Présidente**

**Rapport du Comité permanent des
opérations gouvernementales et des prévisions
budgétaires**

**LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE POUR LA
BUDGÉTISATION ET L'AFFECTATION DES
CRÉDITS AU GOUVERNEMENT FÉDÉRAL**

**CHAMBRE DES COMMUNES
CANADA**

